

**КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«Організація та методика контролю податкової звітності
виробничого підприємства»**

Студентки 2 курсу, 6м групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий контроль»

Левченко Олександра
Вікторівна

Науковий керівник к.е.н.

Копотієнко Тетяна
Юріївна

Гарант освітньої програми
д.е.н., проф.

Симоненко Валентин
Константинович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	10
1.1. Сутність, та значення податкової звітності у господарській діяльності виробничого підприємства.....	10
1.2. Необхідність контролю податкової звітності усистемі підприємницьких взаємовідносин.....	17
1.3. Характеристика форм та методів контролю податкової звітності.....	24
Висновки до розділу 1.....	34
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ ЗАСАД КОНТРОЛЮ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	36
2.1. Організаційно-економічна характеристика виробничого підприємства.	36
2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства.....	43
2.3. Характеристика зовнішніх перевірок податкової звітності виробничого підприємства.....	48
Висновки до розділу 2.....	50
РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА ЗАХОДІВ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	62
3.1. Шляхи вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства.....	62
3.2. Зарубіжний досвід контролю податкової звітності.....	76
Висновки до розділу 3.....	91
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	99
ДОДАТКИ.....	103

Актуальність теми дослідження. Фінансово-економічне забезпечення належного стану функціонування нашої держави значною мірою залежить від податкових надходжень суб'єктів господарювання до бюджету. Оптимальне та вчасне їх формування та справляння має супроводжуватись належним контролем, котрий, у свою чергу, має сприяти правдивому та неупередженому документуванню та узагальненню у вигляді податкової звітності.

Належний контроль податкової звітності виробничих підприємств має забезпечувати прозоре та неупереджене висвітлення узагальненої інформації щодо формування ефективних податкових правовідносин між суб'єктами господарювання та Державною фіскальною службою України. Невідповідність зазначеним обставинам спричинить послаблення податкової системи держави, що в свою чергу, поставить під загрозу економічну безпеку України.

Загалом сьогоднішній день відбувається послідовне реформування податкової системи, та в основному воно є спрямованим на відповідність європейським стандартам та нормам, шляхом створення функціональної системи податкових взаємовідносин між державою та представниками підприємництва на основі добровільного виконання платниками податків норм діючого законодавства; повного, неупередженого та чесного висвітлення інформації про господарську та податкову діяльність підприємства у відповідних формах звітності. В контексті зазначеного контроль податкової звітності підприємств має виконувати належні цілі та функції в системі адміністрування податків, оптимізації співпраці ДФС України та підприємницьких структур, сприяти профілактиці податкових правопорушень.

В сучасній науковій літературі питанням організації та методики контролю податкової звітності підприємств присвячено праці наступних вчених: В. Андрущенко, М. Азаров, І. Баденко, В. Буряковський, М.

Дем'яненко, В. Лайко, В. Мельник, М. Мельник, В. Опарін, В. Онищенко, М. Філотенко, А. Чередніченко.

Однак, переважна більшість праць зазначених праць присвячена загальним питанням організації зовнішнього чи внутрішнього податкового контролю на підприємстві, що обумовлює доцільність та актуальність максимального висвітлення теоретичних та методологічних аспектів організації контролю податкової звітності виробничих підприємств.

Об'єктом дослідження є виробниче підприємство - Приватне Акціонерне Товариство «Гребінківський машинобудівний завод».

Предметом дослідження є організація процесу контролю податкової звітності виробничого підприємства.

Метою дослідження є висвітлення теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації контролю податкової звітності виробничого підприємства.

Досягненню поставленої мети передують виконання наступного ряду завдань:

- встановлення сутності, ролі та значення податкової звітності у господарській діяльності виробничого підприємства;
- визначення необхідності контролю податкової звітності в системі підприємницьких взаємовідносин;
- характеристика форм та методів контролю податкової звітності;
- аналіз основних аспектів господарської діяльності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»;
- оцінка системи внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод»;
- характеристика зовнішніх перевірок податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод»;
- визначення пріоритетних шляхів вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства;

- аналіз зарубіжного досвіду в системі контролю податкової звітності підприємства.

Методологію дослідження становлять основні положення теорії пізнання, а також фундаментальні положення сучасної економічної теорії. Вирішення поставлених завдань здійснювалося з урахуванням сучасної наукової думки вітчизняних і зарубіжних вчених, чинного законодавства та зарубіжної практики з питань організації контролю податкової звітності виробничих підприємств.

У процесі наукового дослідження застосовувались різноманітні специфічні методи економічних досліджень, взаємопов'язаних загальною логікою аналізу: метод логічного аналізу використано при дослідженні розвитку податкового контролю та взаємозв'язків між формами і методами; метод структурного аналізу – при дослідженні складових системи податкового контролю та його організаційно-правових засад, тощо.

Інформаційною базою дослідження є фінансова та податкова звітність виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» за 2013-2017 р.р., статті з періодичних фахових видань, підручники, посібники, монографії.

РОЗДІЛ 1. ТЕРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність та значення податкової звітності у господарській діяльності виробничого підприємства

Заключним етапом організації облікового процесу господарської діяльності будь-якого виробничого підприємства є узагальнення показників у звітності.

З набуттям чинності Податкового кодексу України (далі – ПК України) відбулися значні зміни у законодавчій базі щодо змісту податкових розрахунків.

У ПК України досить широко використовують наступні терміни «податкова звітність», «податкова звітність з окремого виду податку», «податковий звіт», разом з тим детального визначення поняття «податкова звітність» в ПКУ не наведено. Тому, виникає потреба у дослідженні сутності даного поняття [1, с. 63].

Визначення досліджуваного поняття історично знайшло власне відображення у Наказі Державної фіскальної служби України «Про затвердження методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДФС України» від 14 червня 2012 року № 516. У відповідності до згаданого нормативно-правового акту, податкова звітність – це документи, які, згідно з ПК України, подаються платниками податків до органів ДФС України і на підставі яких здійснюється нарахування та сплата податку, збору (обов'язкового платежу).

Розглянемо визначення «податкова звітність» серед науковців, перш за все першим кого я би хотіла відмітити в своїх працях та невід'ємні трактування стосовно податкової звітності –Пантелєєва В, та Міщенко Т.

Так, податкова звітність, на думку В. Пантелєєва, це – документація (податкові декларації, розрахунки, звіти, тощо) яка містить інформацію про

розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету та державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом в податкові органи. Вона подається суб'єктом господарювання у податкові органи в порядку, встановленому податковим законодавством [39, с. 167].

Т. Микитенко та Т. Міщенко податкову звітність визначають як упорядковану систему зведених взаємопов'язаних обліково-податкових показників, складених за спеціально затвердженою формою, яка характеризує результати та умови діяльності платника податку за певний період (місяць, квартал, рік) [36, с 67].

Проте, у ст. 40 ПКУ вид податкового періоду визначено як календарний рік, календарне півріччя, календарні три квартали, календарний квартал, календарний місяць та календарний день.

Більше визначень наведених сучасними науковцями відносно трактувань «податкова звітність» представимо у табл 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «податкова звітність» у працях вітчизняних науковців

№ з/п	Автор	Визначення поняття «податкова звітність»
1	2	3
1	Верига Ю.А. [9, с 98]	звітність, яку складають суб'єкти господарювання, що є платниками податків та яка надає інформацію органам державної податкової адміністрації і характеризує стан розрахунків з державою за податками.
2	Давідов Г.М., Шалімова Н.С [2, с 67]	документація (податкові декларації, розрахунки, звіти, тощо), яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету

Продовження табл. 1.1

1	2	3
		та державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом в податкові органи. Вона подається суб'єктом господарювання у податкові органи у порядку, встановленому в податковому законодавстві.
3	Гега П.Т., Доля Л.М. [10, с 23]	Сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) і податкового органу зі складання, ведення і здачі документів установленної форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище і фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету.
4	Кучерявенко М.П. [25, с. 156]	Податкова звітність являє собою сукупність дій платника податків (або особи яка його представляє) і податкового органу зі складання, ведення й надання документів встановленої форми, які містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове положення й фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті в бюджет.
5	Кужельний М.В., Єфименко Т.І., Калюга Є.В [23,с. 4].	Сукупність звітних документів (декларацій, розрахунків, довідок, звітів, відомостей тощо), які подаються платниками податків до державних податкових органів у терміни, встановлені законодавством.
6	Купалова Г.І. [27, с. 89]	Характеризує стан зобов'язань підприємства, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та інших обов'язкових платежів. Вона подається до органів податкової служби і позабюджетних фондів
7	Левицька С.О. [28,с. 44]	Звітність підприємства по основних податках та обов'язкових платежах до бюджету і позабюджетних фондів. Звітні дані ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку з відповідним коригуванням в рамках податкового законодавства.
8	Микитенко Т.В. [36, с 12]	Упорядкована система зведених взаємопов'язаних обліково-податкових показників, складених за спеціально затвердженою формою, яка характеризує результати та умови діяльності платникам податку за певний звітний період (місяць, квартал, рік).

Досить справедливим, на мою думку, є розкриття сутності поняття «податкова звітність» в Податкових Кодексах інших країн Легом О.В [30, с 301].

Так, у своїй праці, він зокрема відзначає: «Податкова звітність Республіки Узбекистан - документ податкових платників, який включає в себе розрахунки і податкові декларації по кожному виду податку та іншого обов'язкового платежу або щодо виплачених доходів, а також додатки до розрахунків і податкових декларацій, складається за формою, затвердженою

Державним податковим комітетом Республіки Узбекистан і Міністерством фінансів Республіки Узбекистан.

Податкова звітність Республіки Казахстан являє собою документацію, яка містить інформацію про обчислення податкових зобов'язань, що надається платником податків, податковим агентом до податкових органів з урахуванням положень статті 67 цього Кодексу.

Податкова звітність республіки Молдова - будь-яка декларація, інформація, розрахунок, довідка, або інший документ про утримання податків (зборів), зборів, пені та / або штрафів або про інші факти, пов'язані з виникненням змін або погашенні податкового зобов'язання, представлені або підлягають поданням податкового органу »[30, с 132].

Податкова звітність Киргизької Республіки - письмовий та / або електронний документ платника податків, представлений в податковий орган відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом, який містить інформацію про розмір податкового зобов'язання, а також відомості, необхідні для обчислення податкового зобов'язання ».

Той факт, що в ПК України, як основному нормативно-правовому документі, що регулює взаємовідносини представників Державної фіскальної служби України та суб'єктами підприємництва не наведено визначення податкової звітності вимагає доопрацювання.

На основі віще наведених тверджень спробуємо дати власне авторське визначення. Отже, податкова звітність – це звіт суб'єкта господарювання поданий в установленому порядку до органів ДФС України, що містить інформацію розраховану згідно чинних методичних рекомендацій про податки та інші обов'язкові платежі.

ПК України також визначено наступні принципові положення по складанню та поданню податкової звітності [1]:

- під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи: строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку (с. 7 ПКУ);

- платник податків зобов'язаний; вести у встановленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів; подавати до контролюючих органів у порядку встановленому податковим та митним законодавством декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів (с. 16 ПКУ);

- платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) (с. 46 ПКУ);

- відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть: юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які відповідно до ПКУ визначені платниками податків, а також їх посадові особи (с. 47);

- податкова декларація складається за формою, затвердженою в певному порядку. Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. Податкова звітність, складена з порушенням норм ст. 48, не вважається податковою декларацією (с. 48);

- податкова декларація подається за звітний період в установлені ПКУ строки органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків. Платник податків зобов'язаний за кожний встановлений ПКУ звітний період подавати декларації (с. 49);

- у разі якщо у майбутніх податкових періодах платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім митної декларації або обмежень, визначених с. 50), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку (с. 50);

- податкова звітність вважається прийнятою:

1) за наявності відзначки (штампу) ДФС України на всіх аркушах, із яких складається декларація, та за бажанням платника на її копії (у разі особистого подання), поштового повідомлення з відзначкою про вручення ДФС (у разі електронного відправлення);

2) за відсутності повідомлення органу ДФС України про відмову в прийнятті декларації, яке повинно бути надіслано платнику податків протягом п'яти робочих днів із дня отримання декларації засобами електронного зв'язку або поштою; трьох робочих днів із дня отримання декларації органами ДФС України в разі особистого подання.

Податкові документи складаються з чотирьох груп [58]:

1. Розрахунково-декларативна документація – документи, у яких фіксуються податкові розрахунки й суми податків. Щодо кожного податку існує єдиний розрахунковий документ, що надається платником податків у податковий орган у встановлений законодавством строк. У розрахунково-декларативних документах указуються строки, база оподаткування, податкові пільги, розмір податкового окладу.

2. Довідкова документація – документи, що містять довідкові відомості, які деталізують дані для обчислення податків, що розшифровують або обґрунтовують податкові розрахунки. Подібна документація ділиться на: документи, необхідні для обчислення податків; документи довідкового характеру, що не впливають на обчислення сум податків.

3. Облікова документація – документи, що являють собою зведені форми податкового обліку. Так, первинні документи бухгалтерського обліку, накопичуючись і систематизуючись у податковому обліку, підлягають узагальненню за певний період. Після цього у згрупованому вигляді документи визначають суму податків, що підлягають внесенню в бюджети.

4. Податкові повідомлення – документи, що направляються податковими органами платникам податків і містять відомості про строки й суми податку, який підлягає сплаті (або доплаті).

Класифікацію податкової звітності розглянемо за допомогою табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація податкової звітності підприємства

№ з/п	Назва класифікаційної ознаки	Вид звітності	Характеристика
1	2	3	4
1	Періодичність складання	Квартальна, піврічна, дев'ятимісячна, річна	Подається у відповідності до зазначеного часового проміжку
2	Строк подання	Поточна	Квартал, півріччя, 9 місяців
		Річна	Результати роботи за рік
3	Рівень спеціалізації	Загальна	Охоплює всі сторони діяльності
		Спеціалізована	Охоплює тільки певний вид діяльності
4	Ступінь узагальнення	Індивідуальна	Однієї юридичної особи
		Консолідована	Юридичної особи та дочірних підприємств
5	Призначення	Зовнішня	Відкрита для користувачів і може бути оприлюднена
		Внутрішня	Для власних потреб, оприлюдненню не підлягає і надається внутрішнім користувачам
6	Роль в економіці	Загальнодержавна	Для аналізу розвитку економіки
		Внутрішньогалузева	Розробляється відповідними міністерствами і відомствами

До основних форм податкової звітності відносять:

- Декларацію з податку на прибуток (квартальну);
- Податкова декларація з ПДВ (місячна);
- Звіт про податкові пільги;
- Декларація про валютні цінності;
- Звіт з ЄСВ (місячна);
- Декларація з податку на нерухоме майно;
- Податкова декларація з транспортного податку (річна).

Таким чином, податкова звітність є важливим джерелом інформації про суб'єкт господарювання. Разом з тим, обмежений доступ до показників податкової звітності є основним недоліком на шляху організації максимально ефективного контролю за її формуванням.

1.2. Необхідність контролю податкової звітності у системі підприємницьких взаємовідносин

Економічна етимологія досліджуваного поняття крізь призму її проекції на податкову систему сягає латині, так, в перекладі з латинської мови поняття «контроль» означає протиставлення чи зіставлення. Говорячи іншими словами, контроль будь-яких процесів, що стосуються результативності підприємницької діяльності – це вивчення реального стану (явищ чи показників), їх співставлення з документальними даними та виведення відповідних висновків [12, с. 4].

Більшість науковців визначають контроль як засіб дотримання державної законності, достовірності та ефективного витрачання ресурсів господарювання. Так, Є.В. Калюга висловлює свою думку, що треба контролювати не стільки стан господарської діяльності на підприємствах. При цьому контроль потрібно розглядати не як обліково-перевірочну діяльність, а як функцію управління і важливий елемент реалізації економічного зростання держави.

Для забезпечення контролю з метою досягнення поставлених цілей важливими його характеристиками є систематичність, послідовність, всебічність і гласність, проведення аналізу його наслідків з обов'язковими висновками і реагуванням на виявлені недоліки в роботі ДФС та їх посадових осіб. Саме такий підхід до контролю забезпечує йому місце серед основних функцій державного управління, спрямованих на підвищення ефективності державного управління, узгодженість управлінської діяльності та її результативність [24, с. 51].

Контроль як функцію державного управління доцільно розглядати як єдину самотійну підсистему, що складається з трьох основних елементів: контролюючого суб'єкта, підконтрольного об'єкта, і контрольних дій.

За поточним цільовим призначенням і завданням контрольна діяльність у податковій сфері покликана вирішати досить широке коло питань [45, с. 59]:

- 1) установлювати фактичне дотримання вимог законодавства, чинного у сфері оподаткування, правильність обчислення, повноту і своєчасність сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків, зборів (обов'язкових платежів);
- 2) давати об'єктивну юридичну оцінку функціонуванню об'єкта податкового контролю;
- 3) у разі виявлення відхилень у діяльності суб'єктів, на яких покладено обов'язок з обчислення, сплати, утримання й перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів), приводити її до відповідності із законодавчо встановленою моделлю такої діяльності;
- 4) домагатися оперативного, найбільш повного та якісного виконання рішення, прийнятого за результатами податкового контролю;
- 5) уживати профілактичних заходів для попередження виявлених порушень.

Основні елементи системи контролю податкової звітності розглянемо на рис 1.1.



Рис. 1.1. Основні елементи контролю податкової звітності

У податковій системі України податковий контроль є основною підсистемою, що визначається контрольною функцією податків, яка, своєю чергою, реалізується через координацію та контроль фінансово-господарської діяльності платників податків із використанням державними

податковими органами різних форм і методів податкового контролю. Але досліджуючи сутність податкового контролю, необхідно чітко усвідомлювати, що належить до податкової системи держави. Загалом податкова система – це сукупність установлених у країні податків та механізмів їх стягнення. Вимога системності полягає в тому, що всі податки мають бути взаємопов'язані, органічно доповнювати один одного, не мати протиріч із системою в цілому і з окремими її елементами. Системний підхід також означає, що повинні реалізовуватися головні функції податків. З огляду на функції податків як прояв їх сутності в дії та вираження їх властивостей функція вказує, яким чином реалізується суспільне призначення цієї економічної категорії як інструменту вартісного розподілу та перерозподілу доходів. Звідси виникає головна розподільча функція податків, що виражає їх сутність як особливого централізованого (фіскального) інструменту розподільчих відносин. Але будь-яка система повинна перебувати під певним захистом. Однією з форм захисту податкової системи є податковий контроль.

Види контролю податкової звітності підприємства зображено на рис. 1.2.

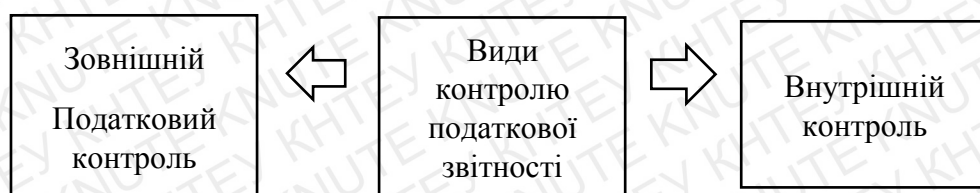


Рис. 1.2. Характеристика видів контролю податкової звітності підприємств

Поняття податкового контролю в Україні визначено у Податковому кодексі: податковий контроль – система 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.

Податковий контроль можна розглядати як у широкому, так і в вузькому значенні. У широкому розумінні це контроль держави за дотриманням податкового законодавства всіма учасниками податкових правовідносин на всіх етапах податкового процесу – від установлення податків і зборів аж до припинення податкового обов'язку. Зокрема, деякі законотворчі процедури представницьких органів з розгляду податкових законопроектів, підготовлені органами виконавчої влади, можна віднести до попереднього податкового контролю. Податковим у широкому сенсі є і відомчий контроль за дотриманням посадовими особами державних органів податкового законодавства. Можна згадати також контрольні функції Рахункової палати за використанням розпорядниками бюджетних коштів податкових пільг, фінансових органів – за належним виконанням кредитними організаціями обов'язків щодо своєчасного і повного перерахування податкових платежів до бюджету. Контроль за дотриманням податкового законодавства у властивих їм формах здійснюють також органи прокуратури і внутрішніх справ, митні органи [38, с. 49].

Податковий контроль у вузькому значенні – це владні дії уповноважених органів держави з перевірки законності обчислення, утримання та сплати податків платниками податків та податковими агентами. Саме в такому значенні термін «податковий контроль» вживається у ПК України. Метою ж податкового контролю є забезпечення режиму законності у сфері оподаткування. Держава повинна регулярно перевіряти, наскільки правомірно діють учасники податкових правовідносин, і за необхідності забезпечувати дотримання податкового законодавства шляхом застосування державноправових заходів переконання і примусу. Важливим завданням податкового контролю є не тільки припинення правопорушень, але й вживання заходів, спрямованих на усунення причин і умов, що сприяють їх

вчиненню. Ідеться про зміцнення податкової дисципліни платників податків та вдосконалення податково-правової культури суспільства в цілому.

Об'єктом податкового контролю є податкові правовідносини між контролюючими органами та платниками податків щодо правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, правильності складання та своєчасності подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства [22, с. 98].

Предмет податкового контролю – правильність нарахування, повнота та своєчасність сплати податків і зборів, правильність складання та своєчасність подання податкових декларацій (розрахунків), а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства. Контролюючим органом є Державна фіскальна служба України.

Необхідно наголосити на тому, що саме податковий контроль забезпечує можливість кількісного відображення податкових надходжень та їх зіставлення із потребами держави у фінансових ресурсах для підтримки її безпечного існування. Через податковий контроль оцінюється ефективність податкового механізму, забезпечується контроль за рухом фінансових ресурсів, виявляється необхідність внесення змін до податкової системи, зокрема податкової політики. Податковий контроль – елемент, що формує конструкцію податкового механізму.

Однією з головних цілей податкового контролю є перешкоджання ухиленню від оподаткування. Контрольні дії охоплюють всю систему оподаткування, а також здійснюються щодо окремих податків, податкових груп, груп платників податків, територій тощо. Податковий контроль пронизує економіку як за вертикаллю, так і за горизонталлю, забезпечуючи дотримання законодавчих основ оподаткування, правил ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. При цьому принциповим є

виконання головної вимоги до податкового контролю, яка випливає із відомих давніх принципів оподаткування, – контроль повинен забезпечувати значно більше коштів, ніж витрачається на його здійснення (принцип дешевизни та ефективності податкової системи).

Водночас слід зауважити, що податковий контроль як елемент, що формує конструкцію податкового механізму, і як інструмент здійснення податкової політики, маючи великий потенціал застосування, частково залишається неефективним [42, с. 111]:.

До основних ознак, що характеризують сучасний стан взаємовідносин між державою та платниками податків у сфері встановлення, адміністрування податків та організації податкового контролю, слід віднести таке [27, с.115]:

- недостатня відпрацьованість механізму захисту законних інтересів та прав платника податків у чинному законодавстві;
- відсутність експертизи комплексного впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання, встановлення нових податків;
- ускладненість правового механізму взаємної відповідальності всіх учасників податкових правопорушень;
- слабка реалізація принципу гласності у здійсненні податкової політики, невідпрацьованість форм і методів участі громадян у прийнятті рішень, що безпосередньо стосуються їхніх інтересів;
- недостатня ефективність системи співробітництва громадських організацій, які діють в інтересах платників податків, з законодавчою та виконавчою владою;
- відсутність загальнодержавної комплексної програми формування податкової культури населення.

Внутрішній контроль організації передбачає визначення фактичного стану об'єкта контролю, порівняння фактичних даних із запланованими, оцінку виявлених відхилень та ступеню їх впливу на функціонування організації; виявлення причин зафіксованих відхилень; створення інформаційної бази для прийняття корегуючих рішень.

В. Бурцев [7, с.52] особливістю внутрішнього контролю вважає його двоїсту роль в процесі управління організацією, а саме, що в результаті глибокої інтеграції контролю та інших елементів процесу управління на практиці неможливо визначити коло діяльності для робітника таким чином, щоб він відносився лише до одного елемента управління без його взаємозв'язку та взаємодії з контролем. Тому всі управлінські функції інтегровані з контрольною і елемент контролю присутній на кожній стадії управління.

Мета внутрішнього податкового корпоративного контролю [57]:

- акуратне ведення фінансових документів;
- своєчасне і належне заповнення всіх реєстрів податкової звітності (декларацій і проміжних розрахунків податкових платежів, книг покупок-продажів для розрахунків податку на додаткову вартість, довідок по авансових платежах податку на прибуток і т.п.);
- захищеність активів підприємства від розтрат і розкрадань;
- забезпечення вірогідності бухгалтерського обліку.

У такий спосіб внутрішній податковий контроль дозволяє відслідковувати мультиплікаційний ефект не тільки від інвестиційних вкладень, але і від зміни податкових зобов'язань. Несвоєчасна сплата податків у бюджет не тільки сполучена зі штрафними санкціями. Вона перетворює боргові зобов'язання в некерований об'єкт, росте сама сума податкового зобов'язання, ростуть і суми пені і штрафів.

Розмежування внутрішнього та зовнішнього контролю податкової звітності також призводить до малоефективності процесу, перекладання наглядової відповідальності, що обумовлює необхідність розробки та запровадження єдиної, цілісної системи контролю за податковою звітністю в розрізі галузевої та функціональної приналежності сучасних суб'єктів господарювання.

1.3. Характеристика форм та методів контролю податкової звітності

Ефективний контроль податкової звітності будь-якого суб'єкту господарювання – вагома складова контрольної функції управління підприємством, що займає самостійне місце у системі державного фінансового контролю – має включати комплекс заходів для перевірки та моніторингу фінансово-господарської діяльності платників податків задля забезпечення належного виконання ними податкового законодавства, ефективності адміністрування податків, підвищення податкової дисципліни [32, с. 60].

В сучасній літературі має місце асоціювання термінів «форма податкового контролю» й «метод податкового контролю», що, на нашу думку, є некоректним, детальніше розглянемо асоціювання термінів на думку науковців.

В. Онищенко перевірку розглядає як форму контрольної діяльності органів ДФС України, як вияв реалізації державного податкового контролю, обумовленого імперативністю податків, контрольною функцією податків. Однак зразу ж дає й визначення методу державного податкового контролю як сукупності засобів і прийомів практичного здійснення цього виду діяльності, яке нічим не відрізняється від визначення форми контролю, і як приклад методу називає перевірку [38, с. 23].

Щодо визначення методів контролю, взагалі однозначності серед сучасних науковців немає.

Так, наприклад, І.А. Белобжецький зауважує, що в сукупності концепцій щодо проблеми методології контролю намітилися дві позиції. Для першої з них характерною є тлумачення методу контролю як комплексу прийомів та способів, котрі підлягають до використання певною наукою. Друга представлена в роботах Е.О. Вознесенського. Поряд із загальними методами наукового пізнання, що вироблені матеріалістичною діалектикою, він розглядає спеціальні методи контролю, які, в свою чергу, розподіляються на

більш конкретні. «Таким чином, - характеризує позицію вченого І.А. Белобжецький, - в основу такої концепції покладено принцип поділу методології фінансового контролю на загальну, що ґрунтується на законах та принципах матеріалістичної діалектики, й особливу, що включає особливості пізнання контрольних процесів щодо предмета дослідження науки. Такий підхід заслуговує на позитивну оцінку, оскільки він не зводить методологію контролю лише до перерахування спеціальних способів дослідження, а включає в неї діалектично-матеріалістичні принципи та деякі загальнонаукові способи пізнання» Таким чином, з точки зору І.А. Белобжецького, методи контролю податкової звітності варто розділити на фактичні та документальні [5, с. 201].

Ю.О. Соловйова у своїй праці також розглядає характеристику методів податкового контролю таких авторів [48, с. 277]:

«Н.В. Ковальов та М.В. Харламов виділяють в якості податкового контролю «формальну, арифметичну і нормативну перевірку, а також зустрічну перевірку і метод взаємного контролю. О.Ф. Андрійко зазначає, що переважно дослідники державного контролю взагалі сходяться на можливості використання загальних та спеціальних методів» [21, с. 33].

Рева Д.М. від методів податкового контролю необхідно відрізнити організаційні заходи, що набувають свого зовнішнього вираження здебільшого в неправових формах податкового контролю й не зумовлюють прямих юридичних наслідків зовнішнього характеру: наради, інструкції, роз'яснення, економічний аналіз, або передують використанню цих методів. Окрім того, на думку вченого науковий інтерес про сутність методів податкового контролю пояснюється такими його особливостями: по-перше, вони використовуються в процесі здійснення державно-владної за своїм характером діяльності по контролю за дотриманням вимог законодавства, чинного в сфері оподаткування; по-друге, вони зумовлені волею держави й проводяться в своїх інтересах; по-третє, ці методи використовуються його суб'єктами, у них виражаються державно-владні повноваження останніх; по-

четверте, вони виражаються у правовій формі; по-п'яте, методи податкового контролю – це певні способи контрольного впливу його суб'єкта на підконтрольний об'єкт з метою забезпечення його функціонування відповідно до запропонованої законодавцем моделі діяльності; по-шосте, цей метод, будучи способом впливу на підконтрольні об'єкти, має різну спрямованість» [45, с. 59].

Суттєвою ознакою класифікації податкового контролю є форми його здійснення, за якою виділяють попередній контроль, поточний і наступний

Попередній контроль здійснюється до формування платником податків об'єктів оподаткування – реєстрація платників податків і відповідної інформації щодо їхньої діяльності.

Поточний (оперативний) контроль здійснюється в ході формування об'єктів оподаткування. Він покликаний запобігати помилковим або незаконним діям щодо операцій, які вже проводяться платниками податків і впливають на формування об'єктів оподаткування.

Наступний контроль починається після формування платником податків об'єктів оподаткування і здійснення розрахунків податків у відповідних податкових деклараціях (розрахунках) та інших документах, пов'язаних із обчисленням і сплатою податків. Для здійснення наступного контролю використовують інформацію, зафіксовану у відповідних облікових, податкових і звітних документах, та дані про фактичний стан майна й зобов'язання платника податків на дату складання податкових декларацій і проведення перевірки.

Попередній, поточний (оперативний) і наступний контроль тісно пов'язані й часто взаємодоповнюються. Поточний контроль оперативно доповнює попередній, наступний – попередній і поточний, що значною мірою сприяє поліпшенню всієї системи податкового контролю.

Проте такий розподіл є дуже умовним, тому що ті самі контрольні заходи можуть бути водночас попередніми, поточними й наступними щодо різних, пов'язаних із виконанням податкових зобов'язань дій.

Іншою формою контрольної діяльності є інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності ДФС України – комплекс заходів щодо збирання, опрацювання й використання інформації, необхідної для виконання органами державної податкової служби покладених на них функцій і завдань

Основною формою здійснення контрольних повноважень органів ДФС України є податкова перевірка. Така форма державного контролю, як перевірка, має різні види, однак ми вважаємо, що тільки документальна та камеральна перевірки є формою контролю органів ДФС України.

У загальному сенсі податкові перевірки можна класифікувати за кількома підставами [26]:

- 1) за обсягом контрольованих дій (камеральні, документальні й фактичні);
- 2) залежно від періодичності проведення документальні перевірки (планові, позапланові). Планова перевірка являє собою перевірку, здійснювану відповідно до плану діяльності контрольного органу. Як альтернатива планової податкової перевірки є перевірки, здійснювані контрольними органами поза зв'язком із затвердженим планом проведення контрольних дій, – позапланові;
- 3) залежно від місця проведення документальні перевірки (виїзні й невиїзні)

Враховуючи те, що камеральна перевірка – це перевірка, даних, наведених у поданих звітах та перевірка своєчасності реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах, то окреслимо методи податкового

контролю, які доречні під час такого контролю, а саме: візуальний (формальний); арифметичний; логічний; методологічний [17].

Візуальний метод податкового контролю націлений на перевірку заповнення всіх реквізитів, наявність підписів посадових осіб та печатки, дотримання термінів подання звітності та чи відповідає звітність формі, чинній на момент її подання.

Завдяки арифметичній перевірці виявляються помилкові записи та помилки при розрахунках, неправильне перенесення даних із додатків до декларації, неправильно проставлена кома в цифрових показниках тощо.

Логічний метод передбачає використання всіх даних, наявних у перевіряючого. Проводиться зіставлення звітних даних різних звітних періодів, використовується логічна залежність одних даних від інших, взаємна ув'язка показників, відображених в розрахунках з різних видів податків протягом однакових періодів

За результатами арифметичної та логічної перевірок встановлюються суми доплатити (зменшення).

Камеральна податкова перевірка є досить ефективним методом податкового контролю, який дозволяє вирішувати його завдання, а результати такої перевірки можуть стати приводом до наступних видів перевірок [44, с. 1289].

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом України податків і зборів, а також дотримання валютного й іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контрольні органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення та оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами), і яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної й іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, що використовуються в

бухгалтерському та податковому обліку й пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС України, а також отриманих у встановленому законодавством порядку органом ДФС України документів і податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків [37].

Виїзна (документальна) податкова перевірка проводиться податковими органами за місцезнаходженням (юридичною адресою) платника податків і передбачає обов'язкову перевірку первинних бухгалтерських документів, що передбачено пп. 20.1.8 ПКУ, де зазначено, що органи ДФС під час проведення перевірок мають право вивчати та перевіряти первинні документи, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову та статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів. Дана перевірка відрізняється від камеральної насамперед глибиною. Вона проводиться за період діяльності, що слідує після проведення попередньої документальної перевірки.

Виїзна (документальна) перевірка неможлива без застосування методів документального контролю. Документальний податковий контроль полягає в дослідженні суті господарських операцій і господарської діяльності, за даними первинних документів, облікових записів в реєстрах обліку та звітності, в яких вони знайшли відображення. Прийоми документального податкового контролю поділяються в залежності від перевірки окремого об'єкта чи перевірки декількох документів, які відображають одну і ту ж або декілька господарських операцій. Перевірка окремого документа проводиться, як правило за допомогою формальної, логічної перевірки, перевірки документів за змістом. Перевірка документів, які відображають одну і ту ж господарську операцію або взаємопов'язані операції контролюються зустрічним шляхом, взаємним контролем або шляхом письмового запиту.

Інвентаризація – це елемент методу податкового контролю, передбачений пп. 20.1.5 ПК України, відповідно до якого представники податкового органу мають право вимагати від платника податків, діяльність якого перевіряється, проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, цінних паперів, розрахунків з бюджетом за податками і зборами. Вона проводиться шляхом перерахунку, перемірювання, а також звірки розрахунків на підставі документів, що дозволяє уточнити дані бухгалтерського обліку

Новим методом податкового контролю, що, відповідно до ст. 80 ПК України, може використовуватись під час проведення фактичних перевірок, є хронометраж – процес спостереження за веденням господарської діяльності платника податків, що здійснюється під час проведення фактичних перевірок і застосовується контролюючими органами з метою встановлення реальних показників щодо діяльності платника податків, яка здійснюється на відповідному місці її провадження. Однак не врегульованими Кодексом залишаються завдання, принципи та способи здійснення хронометражу податковими органами у процесі контрольно-перевірочної роботи.

Перевагою внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства є те, що він здійснюється як попередній, поточний (оперативний) і подальший, може бути документальним, фактичним і комбінованим; може проводитись як ревізія, тематична перевірка, розслідування та службове розслідування. Як функція управління внутрішній контроль залежно від часу проведення поділяється на попередній, поточний (оперативний) і подальший.

Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень і здійснення господарських операцій. Управлінський персонал та головний бухгалтер здійснюють попередній контроль шляхом візування договорів і угод на отримання і відпуск матеріальних цінностей, виконання робіт і надання послуг; підготовки наказів про встановлення працівникам посадових окладів, надбавок до заробітної плати і про преміювання працівників

підприємства тощо. Попередній контроль необхідний на всіх рівнях управління. Об'єктами попереднього контролю можуть бути внутрішньогосподарські плани, проектно-кошторисна документація, документи на відпуск товарно-матеріальних цінностей і готової продукції, на видачу грошових коштів, договори і т. ін. Мета попереднього контролю – попередити протизаконні дії посадових осіб, протизаконні та економічно недоцільні господарські операції; забезпечити економне й ефективне витрачання господарських ресурсів; не допустити невиробничих витрат [50].

Поточний (оперативний) контроль. Мета його – виявити в процесі господарських операцій негативні відхилення в господарській діяльності, які під час попереднього або наступного контролю можуть бути не виявлені, знайти внутрішньогосподарські резерви подальшого зростання ефективності виробництва. У зв'язку з цим поточному контролю необхідно приділяти особливу увагу з боку персоналу суб'єкта господарювання, безпосередньо зацікавленого в покращанні результатів господарсько-фінансової діяльності.

Подальший контроль здійснюється після господарських операцій на підставі даних, зафіксованих у первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку і в бухгалтерській звітності. Мета такого контролю – перевірка доцільності й законності господарських операцій за певний період, виявлення недоліків у роботі, порушень і зловживань, якщо вони були допущені. Він допомагає виявити і мобілізувати резерви для подальшого поліпшення всіх виробничих та економічних показників.

Залежно від джерел інформації, яка використовується при здійсненні контрольних функцій, внутрішній контроль поділяється на документальний і фактичний.

Документальний контроль полягає у встановленні достовірності й законності господарських операцій за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вони знайшли відображення.

Фактичним називається контроль, за якого кількісний і якісний стан об'єктів, які перевіряються, встановлюється шляхом обстеження, огляду,

обмірювання, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки їх фактичного стану. До об'єктів контролю належать засоби підприємства, які включають у себе всі необоротні та оборотні активи.

Документальний і фактичний контроль тісно взаємопов'язані, тому що тільки їх спільне проведення дає змогу встановити дійсний стан об'єкта перевірки. Поєднання документального і фактичного контролю називають комбінованим контролем.

Серед складових внутрішнього контролю значне місце посідає внутрішній аудит. Внутрішній аудит – це незалежна діяльність з перевірки та оцінки роботи суб'єкта господарювання в його інтересах. Мета внутрішнього аудиту – допомогти членам суб'єкта господарювання ефективно виконувати свої функції. Внутрішні аудитори надають керівництву суб'єкта господарювання дані аналізу й оцінки, рекомендації та іншу необхідну інформацію за результатами перевірок. Внутрішні аудитори проводять незалежну експертну оцінку управлінських функцій суб'єкта господарювання. Вони надають головному підприємству, яке здійснює управління, результати аналізу, оцінки, рекомендації, поради та інформацію щодо діяльності підрозділу, що ними перевіряється. Внутрішні аудитори працюють як у державному, так і у приватному секторах. Вони перевіряють бухгалтерську інформацію та її достовірність, звітують перед вищим керівництвом.

Проведене дослідження існуючих методик контролю податкової звітності виробничих підприємств дозволило виділити у них низку недоліків, зокрема:

- застарілість і невідповідність сучасним вимогам функціонування податкової системи окремих нормативних значень показників оцінки ефективності податкового контролю;
- однобока фіскальна орієнтованість податкового контролю, що виявляється у його спрямованості на нарощення обсягів донарахувань

податків до бюджету без врахування причинно-наслідкових зв'язків ухилення платників податків від оподаткування;

- відсутність дослідження тенденцій податкової дисципліни та податкової культури платників податків, чинників, що їх формують;
- визначення наявними критеріями і показниками результативності податкового контролю без урахування способів досягнення цієї результативності.

Відтак актуальним є вдосконалення сучасних методів та форм контролю податкової звітності відносно виробничих підприємств з урахуванням наступних положень:

- перш за все необхідно оцінити результативність проведення податкового контролю через призму описаних методів з послідовним описом і градацією цілеспрямованості кожного методу у відповідності до запланованих результатів;
- охарактеризувати якість контрольно-перевірочної роботи податкових органів як показника сприйняття платниками податків форм, методів і способів податкового контролю, що використовуються суб'єктами контролю;
- дослідити чинники впливу на рівень податкової дисципліни та культури у суспільстві;
- визначити позитивні та негативні сторони контрольної роботи, інституційні бар'єри і загрози формального і неформального характеру.

Висновки до розділу 1

Підсумовуючи вище викладене, відносно теоретико-методологічних засад контролю за податковою звітністю підприємства, варто відзначити, що досліджуючи характеристику сутності податкової звітності в контексті господарської діяльності виробничого підприємства було відзначено, що основною проблематикою є відсутність визначення зазначеного поняття в

ПК України та неоднозначність і дискусійність поглядів серед сучасних вчених.

Тому в роботі наведено власне авторське визначення.

Також, необхідність контролю податкової звітності виробничих підприємств розкрито через характеристику категоріального апарату контролю, його видову характеристику.

На основі характеристики податкового та внутрішнього контролю податкової звітності в питанні розкрито доцільність запровадження системи єдиного контролю за податковою звітністю виробничих підприємств.

Та найголовніше функціональна складова контролю податкової звітності передбачає ретельний підбір методики та форм.

В заключному питанні розділу розкрито сутність існуючих форм та методів контролю податкової звітності.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ ЗАСАД КОНТРОЛЮ ЗА ПОДАТКОВОЮ ЗВІТНІСТЮ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика виробничого підприємства

Об'єктом дослідження є Публічне Акціонерне Товариство(далі- ПАТ) «Гребінківський машинобудівний завод» що знаходиться в смт. Гребінки, Васильківський р-н, Київської обл.

ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» у відповідності до статуту підприємства створено з метою здійснення підприємницької та інших видів діяльності для забезпечення суспільних та особистих потреб у відповідності з предметом діяльності, отримання доходу та реалізації на його основі соціальних та економічних інтересів акціонерів ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», в тому числі отримання прибутку, його розподілу і виплати дивідендів акціонерам при прийнятті відповідного рішення Вищим органом Товариства.

Предметом діяльності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» в Україні та поза її межами є:

1. виробництво обладнання, запасних частин для харчової, спиртової, цукрової, комбікормової промисловості та іншої продукції виробничо-технічного призначення;
2. виробництво продукції для будівництва, організація будівництва, нове будівництво, реконструкція і ремонт будівель та споруд;
3. виробництво, переробка та реалізації продукції сільськогосподарського виробництва;
4. надання транспортних послуг вантажного та пасажирського призначення;
5. туристичні, маркетингові, інформаційно-консультативні, охоронні, прокатні, агентські послуги, комерційна діяльність;

6. надання посередницьких, торгівельно-закупівельних, дилерських, брокерських, дистриб'юторських послуг виробничого та невиробничого характеру;
7. експорт і імпорт продукції та послуг, створення за межами України дочірних підприємств, філій, представництв;
8. інші види діяльності.

Організаційну структуру підприємства зображено на рис. 2.1. та 2.2



Рис. 2.1. Структура управління ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»



Рис. 2.1. Організаційна структура ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

Із рис. 2.2 очевидно є лінійно-функціональна структура, котра дозволяє керівництву здійснювати повноцінний контроль.

До компетенції головного директора належить:

- організація виконань управлінських рішень;
- використання коштів згідно до річного кошторису;
- призначення заступників та керівників підрозділів і одноосібний розподіл функцій між ними;
- укладення контрактів з працівниками;
- підписання колективного договору та внесення пропозицій по його доповненню, змінах та припиненню;
- укладання від імені підприємства договорів та контрактів, загальна сума яких не перевищує 200 тис. грн.;
- складання штатного розкладу працівників;
- розподіл обов'язків працівників, визначення їхніх повноважень;
- вирішення питань приймання та звільнення працівників та головних спеціалістів підприємства;
- визначення порядку і розмірів оплати праці працівників штатного та позаштатного складу підприємства, встановлення посадових окладів та надбавок, здійснення їх преміювання;
- встановлення порядку діловодства та контролю виконання завдань підприємства;
- видання наказів, інструкцій з питань, що належать до його компетенції;

- затвердження тарифів у національній та іноземній валюті за товари, роботи та послуги;
- видача доручень, угод та інших юридичних актів, відкриття в банках розрахункового та інших рішень;
- здійснення інших дій, спрямованих на досягнення цілей підприємства в межах своїх компетенцій.

Проведемо оцінку основних показників діяльності досліджуваного підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

за допомогою таблиці 2.1 на основі додатків 1-10.

Таблиця 2.1

Основні результати показників господарської діяльності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод», 2013-2017 р.р.

№ з/п	Показники	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Темп зміни 2017 р. до 2013 р.	
							+	%
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	6848	8088	12153	18102	03807	176959	759,1
2	Собівартість реалізованої продукції	3605	2263	00477	05142	89169	165564	801,4
3	Валовий прибуток	243	825	1676	2960	4638	11395	451,4
4	Адміністративні витрати	293	753	891	893	562	5269	507,5
5	Витрати на збут	59	732	079	652	655	4896	745,1
6	Фінансовий результат операційної діяльності	36	24	0	608	662	2926	497,6

7	Фінансовий результат до оподаткування	36 ⁷	24 ⁷	518 ¹	608 ³	662 ³	2926	497,6
8	Витрати з податку на прибуток	40 ¹	0	73 ²	49 ⁶	59 ⁶	519	470,7
9	Чистий фінансовий результат	96 ⁵	24 ⁷	245 ¹	959 ²	003 ³	2407	503,9

Ми бачимо, що основні показники результативності господарської діяльності досліджуваного підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» є стабільно зростаючими та свідчать про розвиток виробничо-збутового напрямку діяльності підприємства.

Проаналізуємо вище зазначені показники більш детально.

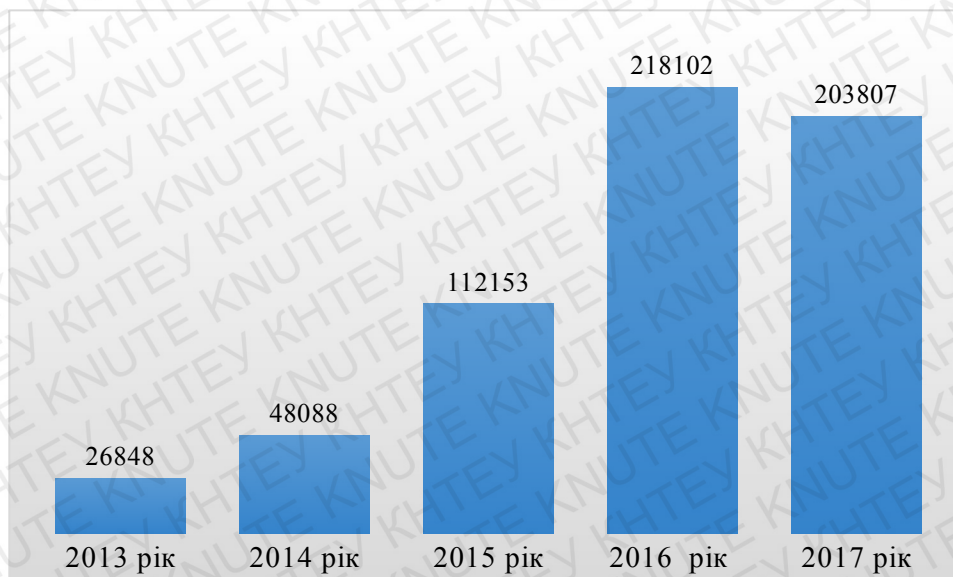


Рис. 2.3. Динаміка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», 2013-2017 р.р., тис. грн.

Важливу роль у відображенні результативності господарської діяльності за сучасних умов господарювання та підвищеного рівня конкурентоспроможності виробничих підприємств відіграє рівень чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Динаміка зазначеного показника відносно ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» є

прогресивно зростаючою на протязі 4 років – із 2013 р. (26848 тис.грн.) до 2016 р. 218102 тис. грн. На кінець досліджуваного періоду відзначається помірне зниження досліджуваного показника у порівнянні з 2016 р. до 203807 тис. грн.

Зазначені результати є свідченням розвитку процесу виробництва за обраним об'єктом дослідження ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод». Окрім того, динамічне зростання чистого доходу по досліджуваному підприємству вказує на зростання попиту на продукцію, що виробляється підприємством; ефективне налагодження каналів збуту; зайняття підприємством відповідної ніші на ринку; тощо.



Рис. 2.4. Динаміка витрат ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», 2013-2017 р.р., тис. грн.

Паралельно зростанню чистого доходу відбулося помірне зростання основної групи витрат виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод».

Так, собівартість готової продукції (товарів, робіт, послуг) зросла за досліджуваний період 2013-2017 р.р. на 801,4%. Зважаючи на зростання

обсягів виробництва зростаюча динаміка даного показника є абсолютно нормальною.

Про правомірність попередніх висновків свідчить динаміка адміністративних витрат, котрі на протязі 2013-2017 р.р. зросли із 1293 тис.грн до 6562 тис. грн., та витрат на збут, котрі також зросли в динаміці досліджуваного періоду по ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» із 759 тис. грн. до 5655 тис. грн.

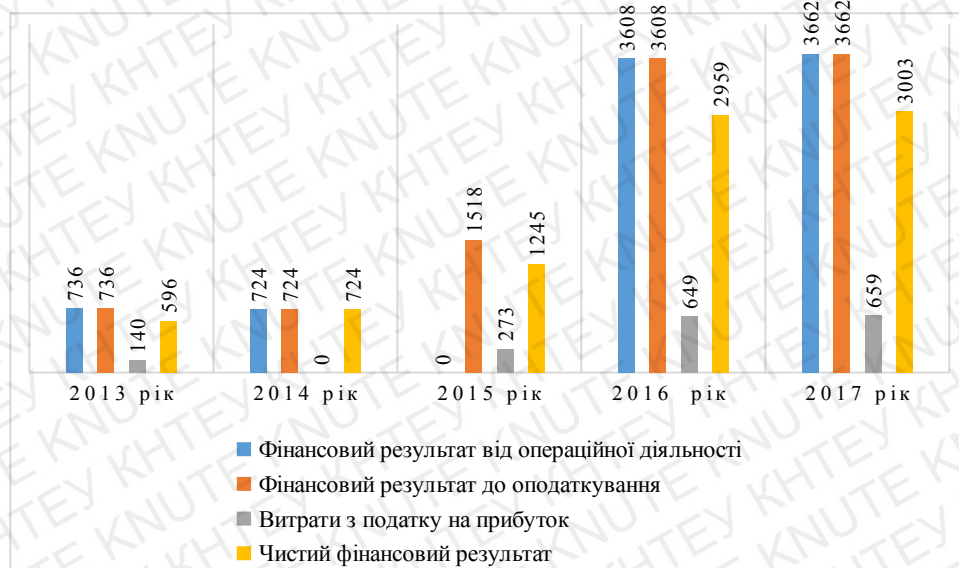


Рис. 2.5. Динаміка основних результативних показників фінансово-господарської діяльності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», 2013-2017 р.р., тис. грн.

У відповідності до статуту як основного документу, що регламентує підприємницьку діяльність ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» - статуту, мета підприємства досягнута – чистий фінансовий результат на протязі усього досліджуваного періоду є прибутковим та зростаючим, паралельно зростанню прибутку відзначається також зростання витрат на податки, що у свою чергу вимагає контролю з боку відповідальних осіб з

ціллю мінімізації податкового навантаження та спрямування коштів на розвиток підприємства.

2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства

Оскільки сплата податків та зборів до ДФС України є основним зобов'язанням кожного підприємця перед державою, то контроль за повнотою, правильністю та правдивістю формування податкової звітності як основного документа, що посвідчує господарсько-розрахункові розрахунки є надважливим для управлінського апарату суб'єкта господарювання. Несвоєчасність, незаконність, неправильність нарахування податків призведе до незапланованого витрачання грошових коштів у вигляді штрафів, що нараховуватимуться податковими органами [34].

Система внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» складається з 5 складових:

першою складовою є - середовище контролю, тобто «атмосфера» на підприємстві, що впливає на свідомість персоналу досліджуваного підприємства всіх рівнів, забезпечуючи виробничу дисципліну, відповідальний стиль роботи і ставлення персоналу до внутрішнього контролю;

на другому місці - це процес оцінювання ризиків суб'єктів господарювання - ідентифікація ділових ризиків стосовно цілей фінансової звітності, прийняття рішень щодо дій у відповідь на ці ризики і аналіз результатів цих дій;

далі на третє місце я відмітила заходи контролю (дії), тобто низка регламентів та процедур (дозволи, розподіл обов'язків, перевірки, звіряння, звіти про діяльність та контроль) для унеможливлення або виявлення некоректних змін в системі відображення податкових взаєморозрахунків досліджуваного підприємства з органами ДФС;

на четвертому інформаційні системи та комунікації для формування інформації про діяльність самого підприємства та про дотримання ним процедур законодавства та забезпечення зв'язків із зовнішнім середовищем;

та на останньому можна також відмітити моніторинг ефективності роботи внутрішнього контролю, який включає своєчасне оцінювання заходів контролю, виконання необхідних коригуючих дій у відповідь на зміни в умовах діяльності; моніторинг передбачає, що недоліки внутрішнього контролю, виявлені у ході таких контрольних заходів, слід доводити до відома керівництва та усувати для забезпечення безперервного вдосконалення системи внутрішнього контролю.

Джерелами інформації внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» є:

- законодавчі та нормативні акти з питань оподаткування;
- наказ про облікову політику в частині податкових розрахунків;
- первинні документи, що є підставою для виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту та відображення їх у податковій звітності;
- реєстри бухгалтерського та податкового обліку;
- бухгалтерська звітність;
- результати усного та письмового опитування з питань оподаткування керівництва підприємства та управлінського персоналу;
- результати спостережень, отримані в ході аудиторської перевірки.

Відповідальність за організацію внутрішнього контролю податкової звітності по ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» покладено на головного бухгалтера.

Проведемо оцінку основних процедур, що входять до організації внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківського машинобудівного заводу», яку наведено в табл. 2.2

Таблица 2.2.

Характеристика основних процедур внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

№ з/п	Процедури
1	Оцінка відповідності господарсько-фінансової діяльності підприємства до норм сучасного нормативно-правового регулювання
2	Аналіз бази оподаткування
3	Оцінка податкового навантаження
4	Оцінка податкових ризиків
5	Аналіз сутності, форми та змісту податкової звітності
6	Оцінка та контроль термінів подання податкової звітності

Методологічно зазначені процедури підлягають реалізації через попередній, поточний та наступний податковий контроль.

Таким чином, фактичному внутрішньому контролю підлягають наступні форми податкової звітності підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»: Декларація з податку на прибуток підприємства з додатками та Декларація по ПДВ (Додатки 11-15).

Розглянемо алгоритм організації внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» по ПДВ.

1. Попередній контроль – передбачає контроль до здійснення операцій, пов’язаних з нарахуванням та сплатою (перерахуванням) податків [Лега ст. 71]:

- перевірка наявності контрагента в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб;
- перевірка наявності контрагента в Реєстрі платників податку;
- перевірка оформлення господарських відносин з контрагентом.

Перевірка правильності нарахування податкових платежів полягає в тому, що після проведення первинних розрахунків проводиться повторна перевірка, і бажано, щоб її здійснював працівник, який не брав участі в перших розрахунках і має інші підходи. С

2. Поточний контроль – передбачає здійснення контролю під час нарахування та сплати податку [47].

Основне призначення такого контролю – попередження здійснення економічно необґрунтованих операцій, тобто недопущення неправомірного визнання податкового зобов'язання.

Крім того, такий контроль має важливе значення для попередження помилок у Декларації [14].

3. Наступний контроль – передбачає комплексну перевірку операцій з нарахування та сплати податку після того як вони відбулися.

Такий контроль здійснюється в кінці звітного періоду перед поданням Декларації. Методика контролю направлена на перевірку правильності визначення бази оподаткування та правильності визначення сум податкового кредиту та вчасного їх перерахування.

Окрім того, внутрішній контроль формування податкових декларацій з ПДВ по ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» передбачає перевірку [21]:

- достовірності сум податкових зобов'язань з ЦЦВ у випадках поставки готової продукції, товарів, робіт, послуг, інших матеріальних цінностей, необоротних активів, в оплату за які кошти (інші активи) від покупця на дату поставки (передачі, виконання, надання) підприємство не одержало; збільшення після поставки суми компенсації за поставку; одержання оплати за продукцію, товари, роботи, послуги; передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу) відстежують за кредитом субрахунку 641 "Розрахунки за податками", аналітичний рахунок "Розрахунки за ПДВ" у кореспонденції з дебетом рахунків 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 74 "Інші доходи";
- податкових зобов'язань з ПДВ у випадках попереднього отримання підприємством коштів від покупців (замовників) в оплату продукції, товарів, робіт, послуг, інших матеріальних цінностей, необоротних активів

перевіряються у кореспонденції кредита субрахунку 641 з дебетом рахунка 643 "Податкові зобов'язання".

Відповідно у кореспонденції кредита 641 з дебетом рахунків обліку витрат відстежують податкове зобов'язання з ПДВ у випадках витрат і втрат матеріальних цінностей та інших ресурсів понад встановлені норми, ліквідації основних фондів за рішенням платника податку, безоплатної поставки матеріальних цінностей, робіт і послуг; невиробничого використання матеріальних цінностей (окрім основних фондів), робіт і послуг.

- обґрунтованість відображення сум зменшення податкового зобов'язання (податковий кредит з ПДВ) за одержаними податковими накладними, митними деклараціями, платіжними чи розрахунковими документами, що підтверджують прийняття платежу постачальником від одержувача товарів, послуг, відстежуються за дебетом субрахунку 641, аналітичний рахунок "Розрахунки за податками" у кореспонденції з кредитом рахунків 37 "Розрахунки з різними дебіторами", 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 68 "Розрахунки за іншими операціями" - у випадках придбання (в тому числі й через підзвітних осіб) матеріальних цінностей, робіт і послуг, основних фондів, нематеріальних активів, які придбані з метою подальшого їх використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; збільшення після поставки зазначених цінностей суми компенсації їх вартості на користь платника податку - постачальника; фактичного отримання об'єкта фінансової оренди (фінансового лізингу) орендарем (лізингоотримувачем).

В обов'язковому порядку перевіряється дотримання вимог одержання податкової накладної, а також її оформлення на закуплені сировину, матеріали, товари, основні фонди та нематеріальні активи, на виконані роботи і послуги, які придбані з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

При порушенні правил видачі та заповнення податкової накладної постачальником сума ПДВ повинна відображатись за дебетом 644, і лише після отримання податкової накладної або поданні до органу державної податкової служби відповідної заяви зазначена сума податкового кредиту відображається за дебетом субрахунку 641 у кореспонденції з кредитом 644 "Податковий кредит".

Суми ПДВ, що сплачені при придбанні сировини, матеріалів і товарів, основних фондів і нематеріальних активів, при отриманні виконаних робіт і послуг, які не призначаються для їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської практики підприємства перевіряються на предмет їх включення до первісної вартості придбаних запасів, товарів, основних засобів і нематеріальних активів, до витрат діяльності підприємства.

При організації внутрішнього контролю за формуванням інформації про оподатковуваний прибуток ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» основну увагу необхідно звернути на об'єкти, які не піддаються впливу контролюючої підсистеми при перевірці інших об'єктів контролю. Такими об'єктами є [23]:

- елементи облікової політики (методи та процедури) в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток, планові показники податкових різниць;
- податкові різниці, які виникають при визнанні доходів та витрат, обчисленні окремих видів прибутку;
- необґрунтовані податкові різниці (помилки та фальсифікації відхилення фактичних показників від планових в частині формування інформації про податкові різниці, окремі види прибутку (звільнений від оподаткування, підлягає патентуванню).

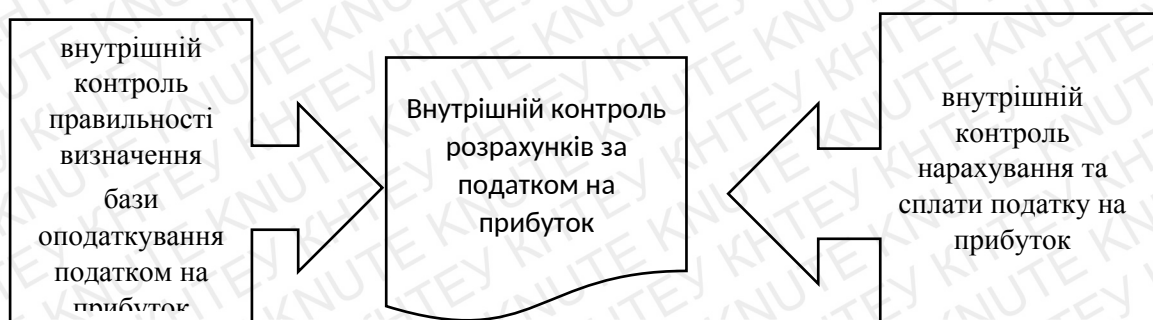


Рис. 2.6 Основні складові внутрішнього контролю розрахунків за податком на прибуток в системі контролю податкової звітності виробничого підприємства

Тобто у внутрішньому контролі розрахунків за податком на прибуток виникає одразу два об'єкти перевірки: фінансовий результат до оподаткування та податок на прибуток.

Окремим елементом внутрішнього податкового контролю в частині попереднього контролю є податковий моніторинг господарських операцій, який полягає в постійному оперативному аналізі джерел витрат, податковій експертизі проектів, договорів, а також розробленні податкових схем проведення розрахунків. Такий моніторинг дає змогу істотно вплинути на податкову базу, управляти її формуванням, легально мінімізувати податкові зобов'язання суб'єкта підприємницької діяльності в конкретних ситуаціях [26].

У рамках податкового контролю по ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» здійснюють контроль виконання податкових планів, визначають відповідність отриманих результатів поставленим завданням, порівнюють фактичні показники із запланованими і допустимими їхніми значеннями та визначають амплітуду коливань окремих параметрів. Отриманий фінансовий результат оцінюють з врахуванням податкових ризиків (можливих штрафних санкцій).

Таким чином, діюча система внутрішнього контролю податкової звітності досліджуваного підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» абсолютно не враховує цілі поставлені перед підприємством, реальний стан податкового та фінансового обліку, об'єктивну оцінку відповідальності за порушення законодавства відносно формування та подання податкової звітності суб'єктами господарювання.

2.3. Характеристика зовнішніх перевірок податкової звітності виробничого підприємства

Досліджуване виробниче підприємство ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» є платником податків та подає до ДФС Податкову декларацію з податку на прибуток та декларацію платника ПДВ.

Незалежно від видів податків, що перевіряються в частині їх узагальнення у податковій звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», та обсягу податкової перевірки представник ДФС України першочергово зобов'язаний здійснити наступні операції [55]:

- встановити юридичну та фактичну адресу підприємства, дату державної реєстрації та постановки на облік в органах ДФС України, форму власності, організаційно-правову форму, наявність представництв, філій, дочірніх підприємств;
- встановити види діяльності, якими може займатися підприємство у відповідності із статутними документами та кодами КВЕД (довідка зі статистики), наявність виданих патентів, ліцензій, дозволів;
- проаналізувати дані про пільгові види діяльності;
- встановити наявність відкритих поточних та валютних рахунків в установах банків;
- встановити чи здійснює підприємство свою діяльність у сфері зовнішньоекономічної діяльності, види експортно-імпортних операцій;
- встановити наявність зареєстрованих в органах ДФС України реєстраторів розрахункових операцій та результати перевірок підприємства з питань дотримання встановленого порядку застосування готівки;
- вивчити дані про результати попередніх документальних перевірок та прийняті по ним рішення;
- вивчити та оцінити систему бухгалтерського та податкового обліку.

Після подання Декларації з податку на прибуток у податкову інспекцію на протязі 30 календарних днів, що слідує за днем надходження податкової декларації до податкового органу, працівниками органу ДПС повинна бути проведена камеральна перевірка своєчасності її надання, повноти нарахування податку й правильності заповнення декларації.

Камеральна перевірка декларацій з податку на прибуток підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» проводиться з метою виявлення правильності визначення податкового зобов'язання, арифметичних та методологічних помилок, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання, а також з'ясування фактів можливого ухилення від оподаткування.

Джерелами для проведення камеральної перевірки податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» визначено [6]:

- 1) податкові декларації попередніх звітних періодів;
- 2) відомості про балансову вартість товарних запасів;
- 3) звіт про результати виконання підприємством довгострокових договорів (контрактів);
- 4) розрахунок нарахування та сплати консолідованого податку на прибуток;
- 5) звіт про спільну діяльність без створення юридичної особи;
- 6) дані відділу примусового стягнення податків щодо наявності у платника заборгованості;
- 7) акти документальних перевірок;
- 8) розглядаються терміни та обсяги авансових платежів.

При проведенні перевірок посадові (службові) особи контролюючого органу (ДФС) мають право отримувати у ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» - платника податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів, платежів, порушення вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Такі копії повинні

бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності) [9].

Водночас п. 85.5 ст. 85 Податкового кодексу забороняється вилучення оригіналів первинних, фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, за винятком випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством.

Аналогічні норми передбачено й Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Тобто цим Законом також встановлено, що копії первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства лише за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються у порядку, встановленому законодавством. При цьому вилучення оригіналів таких документів та реєстрів забороняється, крім випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством.

При організації перевірок податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» відповідальними особами береться до уваги той факт, що порядок проведення документальних планових перевірок визначено ст. 77 Податкового кодексу, п. 77.1 якої передбачено, що такі перевірки проводяться відповідно до плану-графіка перевірок. Їх періодичність залежить від ступеня ризику діяльності платників, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше ніж раз на три календарні роки, із середнім — не частіше ніж раз на два календарні роки, з високим — не частіше одного разу на календарний рік.

Порядок формування і затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

Основними видами зовнішніх перевірок податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» на протязі досліджуваного періоду (2013-2017 р.р.) були:

- Фактична перевірка податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»;
- Камеральна перевірка;
- Зустрічна перевірка.

Фактичні перевірки податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» здійснюються відповідно до ст. 80 Податкового кодексу, згідно з пунктами 80.1 та 80.2 якої такі перевірки проводяться без попередження платника податків (особи) і можуть здійснюватися на підставі рішення керівника органу ДФС, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків чи його уповноваженому представнику або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з обставин, передбачених п. 80.2 ст. 80 Податкового кодексу.

Фактична перевірка проводиться двома посадовими особами органу ДФС і більше у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, що фактично здійснює розрахункові операції.

Під час перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За його результатами складається довідка, яка підписується посадовими особами органу ДФС та посадовими особами суб'єкта господарювання чи його представника та/або особами, що фактично здійснюють господарські операції.

Камеральна перевірка складається з декількох послідовних етапів і здійснюється податковим інспектором на підставі аналізу даних податкової декларації і додатків до неї.

1

Своєчасність надання податкової декларації залежно від звітного податкового періоду (місяць, квартал) і правомірність застосування обраного податкового періоду

2

Правильність заповнення Декларації відповідно до встановлених правил - всі обов'язкові реквізити заповнені, немає виправлень, суми проставлені в повних гривнях, без копійок

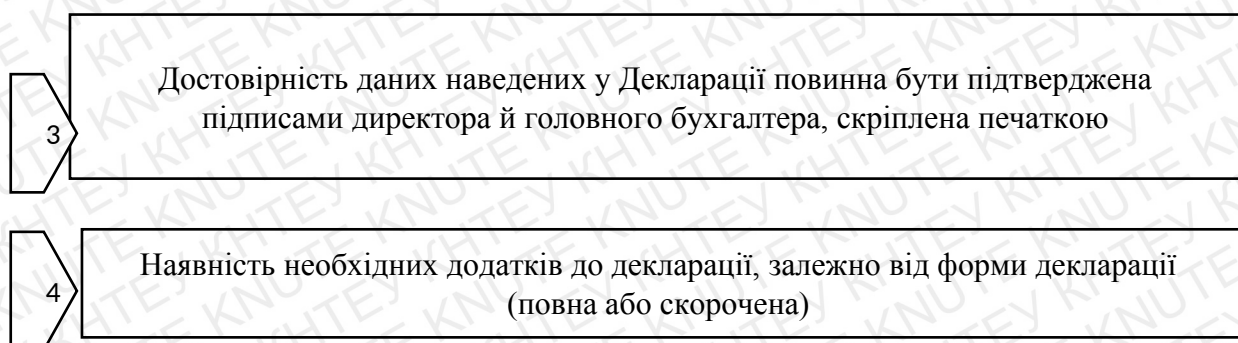


Рис. 2.7 Характеристика першого етапу камеральної перевірки податкової звітності

Крім того, відповідно до Методичних рекомендацій з попереднього розгляду декларації з податку на додану вартість до першого етапу належить «доперевірочний аналіз», який включає аналіз податкової історії і податкових ризиків платника податку. В ході цього етапу можливі зустрічі з платниками податку, прийняття від нього пояснень і підтверджуючих документів, що стосуються їхньої фінансово-господарської діяльності. За результатами до перевірконого аналізу складається довідка довільної форми, яка в подальшому використовується при камеральній перевірці.

На другому етапі проводиться безпосередньо камеральна перевірка і звірки. В ході цього етапу дані представленої декларації заносяться до програми АРМ «Бест-Звіт», яка за алгоритмом перевіряє правильність заповнення і підсумки за декларацією. На даному етапі проводиться поглиблений аналіз даних декларації (динаміка, ритмічність, порівняння з середніми значеннями по вказаному виду діяльності), відповідність з даними іншої представленої податкової звітності, законність використання пільг, рівень мінімізації податкових платежів, в тому числі і виявлення встановлених податкових ризиків. Крім того, здійснюється арифметичний контроль, тобто правильність арифметичних дій при визначенні значень показників, що втримуються в декларації, а також методологічна перевірка значень відповідних граф і рядків декларації; відповідність суми податкового зобов'язання, заявленого платником податку у декларації до сплати в бюджет або відшкодування з бюджету. Для перевірки цих сум контролюється

правильність заповнення додатків до податкової декларації, правильність визначення бази оподаткування.

Перевірка податкової декларації щодо правильності нарахування суми податку на прибуток до сплати *проводиться у такий послідовності*:

1) перевірка правильності визначення загальної суми доходу, який включає доходів операційної діяльності (п.135.4 ст.135 ПКУ) та інші доходи (п.135.5 ст.135 ПКУ);

2) перевірка правильності визначення складу витрат операційної діяльності, які включають до себе собівартість товарів (робіт, послуг) (п. 138.8 ст.138 ПКУ) та інші прямі витрати (п.138.9 ст. 138 ПКУ);

3) перевірка правильності визначення складу інших витрат, які включають до себе загальновиробничі витрати (п.п. 138.10.1 п. 138.10 ст 138 ПКУ), адміністративні витрати (п.п.138.10.2 п.138.10 с.138 ПКУ), витрати на збут (п.п. 138.10.3 п.138.10 с. 138 ПКУ), інші операційні витрати (п.п. 138.10.4 п.138.10 с.138 ПКУ), фінансові витрати (п.п.138.10.5 п.138.10 с. 138 ПКУ) інші витрати які на пов'язані з виробництвом і/або реалізацій товарів (робіт, послуг) (п.п.138.10.6 п.138.10 ст.;

4) перевірка правильності визначення складу витрат, які не були враховані у минулих податкових періодах;

5) перевірка правильності визначення складу витрат від операції з основними засобами та землею (с.144 – 148 ПКУ);

6) перевірка правильності визначення складу збитків минулих років (п.п.138.11 с.138 ПКУ);

7) перевірка правильності визначення складу витрат від операцій з іноземною валютою (п.153.1 с.153 ПКУ);

8) перевірка правильності визначення складу витрат з орендних операцій (п.153.7 ст.153 ПКУ);

9) перевірка правильності визначення складу витрат з бартерних операцій та операцій з цінними паперами (п. 153.8 с. 153 ПКУ; п.153.8 с. 153 с.153 ПКУ);

- 10) перевірка правильності обчислення прибутку, звільненого від оподаткування;
- 11) перевірка правильності обчислення прибутку, що підлягає оподаткуванню;
- 12) перевірка правильності обчислення суми податку;
- 13) перевірка правильності зменшення нарахованої суми податку;
- 14) перевірка правильності обчислення суми податку до сплати в бюджет.

Для виявлення помилок звіряються дані податкових декларацій як звітного періоду, так і попереднього, а також звіряються дані додатків попереднього та звітного періодів. Дані додатків звіряються з даними відповідних строк декларації звітного періоду.

На третьому етапі здійснюється реалізація результатів перевірки та її оформлення. За результатами проведеної камеральної перевірки з податку на прибуток підприємств оформлюються три види актів, що відображають своєчасність представлення податкової звітності, сплати податкових зобов'язань, наявність арифметичних та методологічних помилок.

У разі виявлення під час перевірки арифметичних або методологічних помилок у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання, відповідальна особа державного податкового органу складає акт про результати проведення перевірки податкової декларації. В акті зазначаються рядки декларації, в яких платник податку допустився арифметичних помилок, а також надається стислий опис методологічних помилок. Крім того, в акті зазначається сума податкового зобов'язання, обчислена платником податку самостійно у податковій декларації, та сума податкового зобов'язання, визначена податковим органом після виправлення допущених таким платником податку помилок.

Такий акт може стати основою для донарахування податкових зобов'язань, про що платника податку повідомляють, надіславши йому

податкове повідомлення-рішення. На суму податку, донараховану за результатами перевірки складається Довідка про перевірку податкової декларації та податкове повідомлення-рішення на вказану суму податкового зобов'язання (з урахуванням штрафних (фінансових) санкцій за їх наявності). Це повідомлення-рішення заноситься до реєстру податкових повідомлень, після чого надсилається (вручається) платнику податку, в якому зазначаються підстава для такого нарахування, посилання на норму податкового закону, відповідно до якої був зроблений розрахунок податкових зобов'язань, сума податку до сплати, та штрафних санкцій за їх наявності, граничні строки їх погашення.

Додаткова сума податку, нарахована за результатами перевірки, підлягає внесенню до бюджету у строки, зазначені в повідомленні, але не пізніше 10 календарних днів із дати вручення такого повідомлення-рішення.

Після проведення камеральної перевірки декларацій, звітів, розрахунків подається висновок про включення платника в план проведення документальних перевірок.

За наслідками перевірок щоквартально складається доповідна записка, в якій відображаються дані про:

- 1) кількість складених протоколів про результати попередньої перевірки декларацій;
- 2) суми донарахованого податку на прибуток;
- 3) суми зменшеного податку на прибуток.

Камеральні перевірки податкової звітності з ПДВ ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» проводяться протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання звітної податкової декларації до органу ДФС (п. 200.10 с. 200 Податкового кодексу) [15].

Відмінністю від перевірок звітності з інших податків камеральних перевірок податкової звітності з ПДВ є те, що дані декларацій зіставляються з іншою інформацією, отриманою з інших джерел, а саме: аналізуються

розбіжності, виявлені за результатами електронної обробки (звірки) податкової звітності з ПДВ та обробки даних Єдиного реєстру податкових накладних, реєстрів виданих та отриманих податкових накладних, баз митниці щодо ВМД, зокрема [11]:

- розбіжності при заповненні податкової декларації з ПДВ: арифметико-логічні помилки при заповненні податкової декларації з ПДВ (додатків), даних податкової декларації з ПДВ та додатків до неї;
- розбіжності між даними податкової декларації з ПДВ і реєстром виданих та отриманих податкових накладних;
- розбіжності між даними реєстрів виданих та отриманих податкових накладних і даними митних органів про експортні та імпорتنі ВМД;
- розбіжності між даними реєстру виданих та отриманих податкових накладних і Єдиного реєстру податкових накладних;
- розбіжності між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом контрагентів (із заниження податкових зобов'язань, із завищення податкового кредиту) за даними розшифровок;
- розбіжності за результатами зіставлення даних реєстрів виданих та отриманих податкових накладних контрагентів (у виданих податкових накладних, в отриманих податкових накладних);
- розбіжності за результатами обробки даних Єдиного реєстру податкових накладних.

За результатами проведених камеральних перевірок податківці здійснюють:

- складання актів, підготовку та направлення платникам податкових повідомлень-рішень з метою застосування згідно з п. 120.1 ст. 120 Податкового кодексу штрафних санкцій до платників податків, які не подали у встановлені терміни до податкового органу податкову звітність з ПДВ;
- складання актів у разі якщо результати камеральної перевірки податкової звітності платника свідчать про наявність у такій звітності помилок (порушень);

- підготовку та направлення податкових повідомлень-рішень у разі, якщо результати камеральної перевірки податкової звітності платника свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, завищення суми бюджетного відшкодування або від'ємного значення суми ПДВ (згідно з п. 123.1 ст. 123 цього Кодексу);
- виявлення та розшук суб'єктів господарювання, яких необхідно розшукувати, у разі, якщо платнику податку неможливо вручити документ (лист, акт камеральної перевірки, податкове повідомлення-рішення тощо);
- виявлення підприємств групи ризику, які потребують документальної перевірки, тобто формування висновків про необхідність проведення документальної перевірки платника за наслідками камеральних перевірок податкової звітності та опрацювання іншої наявної в базах даних та звітній частині облікової справи платника податкової інформації (опрацювання результатів Системи автоматизованого співставлення податкових зобов'язань та податкового кредиту у розрізі контрагентів, розбіжностей у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних контрагентів, даних митних органів, інформації Єдиного реєстру податкових накладних тощо).

Порядок оформлення результатів перевірок регламентовано ст. 86 Податкового кодексу, п. 86.1 якої передбачено, що за результатами перевірки платників податків службовими особами органів ДФС складається акт (Додатки 16-17), а за відсутності порушень вимог законодавства — довідка, вимоги щодо змісту яких передбачено Порядком № 984.

Відповідно до зазначеного Порядку акт документальної перевірки повинен містити систематизований виклад виявлених під час перевірки фактів порушень норм податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС, а також всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності платника податків, які мають відношення до цих фактів.

Факти виявлених порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС,

викладаються в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та повною мірою, з посиланням на первинні або інші документи, зафіксовані в бухгалтерському та податковому обліку, що підтверджують наявність зазначених фактів.

Акт (довідка) документальної перевірки повинен складатись на паперовому носії державною мовою і мати наскрізну нумерацію сторінок.

Як і раніше, такий акт (довідка) містить чотири частини: вступну, загальні положення, описову та висновок. До акта додаються інформативні додатки.

Вступна частина акта (довідки) документальної перевірки та загальні положення мають містити таку інформацію: місцезнаходження платника податків, повне і скорочене (за наявності) найменування платника податків відповідно до установчих документів, підстави та терміни проведення перевірки згідно з Податковим кодексом та іншими законодавчими актами, реєстраційні дані платника податків тощо.

Слід зазначити, що загальні положення акта (довідки) документальної позапланової перевірки повинні містити відповідні дані залежно від питань, що підлягали перевірці.

В описовій частині акта (довідки) результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків і зборів та в розрізі податкових періодів. У цій частині акта (довідки) перевірки відображаються задекларовані платником податків у податковій та іншій звітності показники, результати перевірки цих показників та робиться відповідний запис щодо встановлення або невстановлення порушень. При цьому до акта (довідки) перевірки додаються відповідні аналітичні таблиці.

У разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображеним в акті фактом порушення [23]:

- викладається чіткий зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, порушені платником податків,

зазначаються період (місяць, квартал, рік) фінансово-господарської діяльності платника податків та господарська операція, в результаті якої здійснено це порушення, при цьому до акта додаються письмові пояснення посадових осіб платника податків або його законних представників щодо встановлених порушень;

- зазначаються первинні документи, на підставі яких вчинено записи у податковому та бухгалтерському обліку, наводяться реєстри бухгалтерського обліку, кореспонденція рахунків операцій та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, та докази, що підтверджують наявність факту порушення;

- у разі відсутності первинних документів або ненадання для перевірки первинних та інших документів, що підтверджують факт порушення, зазначається перелік цих документів.

У висновку акта (довідки) документальної перевірки наводиться опис виявлених перевіркою порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС, з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень.

У разі отримання під час перевірки копій документів, які підтверджують факт виявленого порушення, про це робиться запис з відображенням підстав для їх отримання.

Зазначається кількість складених примірників акта (довідки) перевірки та проставляється відмітка про вручення одного примірника посадовим особам платника податків або його законним представникам.

Акт (довідка) документальної виїзної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими особами органу ДПС, які проводили перевірку, та реєструється в органі ДФС протягом 5 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки терміну (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, — протягом 10 робочих днів).

Висновки до розділу 2

На основі проведеного аналізу організаційних засад та методики організації контролю за податковою звітністю виробничого підприємства варто зробити наступні висновки.

Об'єктом дослідження обрано Публічне Акціонерне Товариство «Гребінківський машинобудівельний завод».

Аналіз основних результативних показників господарської діяльності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» засвідчив:

- хорошу виробничу потужність, попит на продукцію що виробляється підприємством, досягнення відповідної ніші на ринку. Про зазначене свідчать темпи приросту чистого доходу від реалізації продукції, собівартості, а також стабільного рівня прибутковості;

- паралельно зростанню прибутковості досліджуваного підприємства, відзначається зростання рівня витрат по податкових розрахунках підприємства, що в свою чергу впливає на зростання рівня податкового навантаження.

Зазначені положення аргументують необхідність контролю за формуванням та поданням податкової звітності «Гребінківський машинобудівельний завод».

Тому у вище поданому розділі розкрито особливості організації контролю за податковою звітністю «Гребінківський машинобудівельний завод» в розрізі внутрішнього та зовнішнього контролю.

Досліджена система внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» включає попередню, поточну та перспективну перевірку Декларації з податку на прибуток підприємства та податкової звітності з ПДВ. До основних недоліків даної системи віднесено: відсутність взаємозв'язку з метою та завданнями підприємства, обмеженість методологічної та інструментальної складових.

Зовнішня система контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» включає документальні та камеральні перевірки.

Таким чином, наявна система контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» потребує оновлення в частині методичної складової та єдності з ціллю максимальної ефективності контрольних процедур (як зовнішніх, так і внутрішніх).

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА ЗАХОДІВ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Шляхи вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства

Якість податкового контролю є важливою умовою ефективності діяльності податкових служб та функціонування податкової системи держави в цілому. Система податкового контролю покликана забезпечити дотримання балансу інтересів держави і осіб, що виконують податкові зобов'язання. Саме вона створює умови для виконання податками своєї фіскальної функції – формування грошових ресурсів держави.

Досліджуючи ситуацію щодо якості та ефективності здійснення податкового контролю в Україні, варто відмітити наявність значних проблем у цій сфері. Україна, з точки зору контролю за дотриманням податкового законодавства, характеризується низькою фінансовою дисципліною платників податків, що є наслідком низької податкової культури суспільства. Причиною такої ситуації є з одного боку завищена фіскальна орієнтація податкової політики та недосконала законодавча база щодо податкової сфери, а з іншого – низька компетенція як платників податків, так і деяких працівників податкових органів [56].

Незрозумілість окремих положень Податкового Кодексу призводить до ненавмисних помилок при розрахунку податкових платежів їх платниками. Разом з тим, велика кількість підприємств працює в умовах тіньового бізнесу, що також сприяє ухиленню від сплати податкових платежів. В

більшості випадків платники уникають сплати податкових платежів приховуючи свої доходи та зменшуючи базу оподаткування.

Існують також певні порушення зі сторони контролюючих органів. Зокрема, значний негативний вплив на функціонування податкової сфери держави здійснює наявність корупції серед працівників державної податкової служби та недосконалість процедур податкового контролю, а саме проведення частих податкових перевірок платників. На фоні цього першочергового вирішення потребують питання оптимізації процедур податкового контролю, підвищення якості проведення податкових перевірок та забезпечення контролю за роботою податкових інспекторів [27].

Тривалий час основним напрямом організації контролю за податковою звітністю підприємницьких структур була розробка нових методик перевірок за правильністю та повнотою формування податкової звітності. У контексті зміни податкового законодавства значно розширився перелік напрямів податкового контролю, зокрема, за [22]:

- належним обліком організацій і фізичних осіб;
- своєчасністю сплати податків і зборів;
- правильністю обчислення та повнотою сплати;
- законністю використання податкових пільг;
- своєчасністю та правильністю утримання сум податків податковими агентами;
- правомірністю відшкодування сум непрямих податків з бюджету;
- своєчасністю перерахуванням податкових платежів і виконання платіжних доручень та інкасових доручень;
- дотриманням податкових режимів.

Важливою передумовою забезпечення належної організації процесу податкового контролю є створення середовища для партнерських відносин між контролюючими податковими органами та суб'єктами господарювання.

У процесі організації та проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, що здійснює управління в цій сфері. В Україні таким органом є Державна фіскальна служба України.

Для здійснення ефективного контролю податкової звітності діяльність контролюючих органів передбачає необхідність налагодження тісної взаємодії з іншими державними службами, у зв'язку з чим необхідним є створення передумов виключення дублювання їх функцій і забезпечення взаємодії контролюючих органів.

На це спрямовано низку нормативно-правових актів. Зокрема, у ст. 41 Податкового кодексу України зазначено, що:

- порядок контролю митними органами за сплатою платниками ПДВ та акцизного податку встановлюється спільним рішенням центрального органу державної податкової служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи;
- інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі на запит правоохоронних органів;
- органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, що уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень.

Узагальнимо основні пропозиції сучасних вітчизняних науковців по вдосконаленню контролю податкової звітності за допомогою табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Напрями вдосконалення податкового контролю у відповідності до наукових розробок вітчизняних науковців

Авт ор	Окреслення пріоритетних напрямків вдосконалення податкового контролю
1	2
Вас юк Ю.М.	- Модернізація податкової адміністрації відповідно до Європейських стандартів

- Проведення податкової реформи і реформи податкового адміністрування
- Удосконалення ІТ-державного управління із запровадженням сучасних технологій, у тому числі комунікаційних

Продовження табл. 3.1

1	2
Ткач ик Ф.П.	- Створення громадянських адміністрацій, які зможуть зробити суттєвий внесок в економічну стабільність і якість рівня життя
	- Встановлення клієнт-орієнтованого підходу в діяльності податкових адміністрацій з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства
	- Зменшити податковий тиск на платників податків і при цьому знайти шляхи розширення бази оподаткування
	- Знизити ставки податкових платежів (у тому числі тимчасово чи в структурі механізмів «податкової амністії» або інвестиційного податкового кредиту»), що може призвести до детінізації підприємницької діяльності в Україні
	- Удосконалити систему кабінетного аудиту як методу визначення напрямів та перспектив проведення контрольно-перевірочної роботи, які б дозволили оперативно реагувати на порушення податкового законодавства та ефективно їх відпрацьовувати
	- Оптимізувати використання часу на оформлення матеріалів у результаті здійснення перевірок, спростити процедуру їх оформлення
	- Покращити якість обслуговування та проведення консультаційної і масово-роз'яснювальної роботи з платниками податків
Соло шкіна І.В.	- Здійснювати регулярний моніторинг рівня кваліфікації працівників контролюючих органів у сфері оподаткування, забезпечити кваліфікованим інспекторам гідну оплату праці
	- Привести органи податкового контролю України до європейських стандартів
	- Дотримання Базельських принципів та запровадження існування єдиного інформаційного центру
	- Реформування податкової системи

На основі зазначеного, нами було розроблено до запровадження Єдину систему контролю податкової звітності.

Незрозумілість окремих положень призводить до ненавмисних помилок при розрахунку податкових платежів їх платниками. Разом з тим, велика кількість підприємств працює в умовах тіньового бізнесу, що також сприяє ухиленню від сплати податкових платежів. В більшості випадків платники

уникають сплати податкових платежів приховуючи свої доходи та зменшуючи базу оподаткування.

Першочерговим кроком з побудови єдиної взаємоузгодженої системи контролю за податковою звітністю виробничих підприємств є чітке визначення категоріального апарату, як основи побудови кваліфікованої методології.

Проведемо співставлення категоріального апарату контролю податкової звітності виробничих підприємств за допомогою табл. 3.2

Таблиця 3.2

Співставлення категоріального апарату державного та внутрішнього контролю податкової звітності виробничих підприємств

Назва етапів контролю	Внутрішній контроль податкової звітності виробничих підприємств	Зовнішній (державний) контроль податкової звітності виробничих підприємств
1	2	3
Об'єкт	Податкова звітність підприємства	Податкова звітність підприємства
Предмет	Здійснення перевірки правильності та достовірності формування та подання податкової звітності виробничими підприємствами	Здійснення перевірки правильності та достовірності формування та подання податкової звітності виробничими підприємствами
Мета	Перевірка достовірності формування первинної інформації в обліковій (первинній та зведеній) документації щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань з подальшим їх узагальненням в податковій звітності підприємства	Контроль за достовірністю дотримання відповідальними особами встановлених норм та методичних розробок щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань на користь держави з ціллю зростання ВВП та суспільно-економічного розвитку

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Завдання	1. перевірка ефективності та правомірності дотримання нормативно-правових актів при формуванні податкової звітності виробничим підприємством 2. перевірка алгоритму та правильності розрахунку усіх видів податків належних до сплати; 3. оцінка розрахунково-платіжної дисципліни підприємства 4. перевірка відповідності та взаємоузгодженості показників податкової звітності з первинною та зведеною документацією	1. перевірка правильності заповнення та відповідності реальній дійсності усіх показників податкової звітності підприємства 2. вивчення своєчасності подання податкової звітності фіскальним органам 3. дослідження правдивості, правильності розрахунку усіх показників податкової звітності
Інформаційні джерела	Первинна документація по нарахуванню та сплаті податків, облікові регістри, бухгалтерські довідки, фінансова звітність, податкова звітність	Бухгалтерські довідки, фінансова звітність, податкова звітність

Таким чином, і зовнішня, і внутрішня перевірка податкової звітності переслідують одну й ту саму ціль – встановлення правильності та ефективності формування та подання податкової звітності виробничими підприємствами з ціллю погашення власних податкових зобов'язань перед державою, що вказує на необхідність побудови єдиної взаємоузгодженої системи перевірки податкової звітності.

Таким чином розглянемо контроль податкової звітності виробничих підприємств за допомогою рис. 3.1.



Рис. 3.1 Система єдиного контролю за податковою звітністю ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

Запропонована система єдиного контролю за податковою звітністю виробничих підприємств передбачає, що в методологічну основу процесу контролю податкової звітності перш за все необхідно закласти:

1. єдність та тісний взаємозв'язок зовнішнього та внутрішнього контролю;
2. орієнтацію на умови оподаткування та галузеву приналежність підприємств;
3. встановлення жорстких термінів та максимальне висвітлення результативності проведеного контролю з ціллю оперативного реагування на негативні зміни.

Формуючи методику організації контролю за податковою звітністю виробничих підприємств в основу самої методології варто закласти тісну співпрацю фіскальних органів та відповідальних контролерів з підприємства.

Алгоритм організації єдиного контролю за податковою звітністю виробничих підприємств доцільно побудувати наступним чином [Парасюк]:

- співставлення фактичних даних відносно підпорядкуванню суб'єкта господарювання сфері та виду підприємницької діяльності;
- співставлення фактичних напрямків діяльності суб'єкта господарювання із заявленими в його основному господарському документі – статуті;
- перевірка порядку організації бухгалтерського та податкового обліку, а також стану відображення кінцевих результатів у звітності;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних господарських операцій в первинній та зведених документації бухгалтерського та податкового обліку;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо визначення оподатковуваного прибутку;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних по витрат підприємницької діяльності;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних податку на додану вартість виробничих підприємств у бухгалтерському та податковому обліку;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо індексації та переоцінки основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей та порядок їх відображення в бухгалтерському і податковому обліку;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних обліку та звітності, а також своєчасне перерахування до бюджету акцизного збору;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних утримань, повнота відображення в обліку й своєчасність перерахування до бюджету податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати працівників;
- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо здійснення нарахувань та відрахувань у

позабюджетні фонди та відображення результативних показників у звітній документації;

- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо податку з власників транспортних засобів;

- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних обчислення й своєчасність перерахування до бюджету місцевих податків і зборів;

- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо валютних операцій і відповідність фактичних даних звітним;

- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних у звітних деклараціях та розрахунках, поданих до податкової служби;

- співставлення щодо правдивості, неупередженості та правильності відображення даних щодо розрахунків з податків, зборів та інших обов'язкових платежів з бюджетними й цільовими фондами;

- інші питання, що стосуються правильності обчислення, відображення в обліку та звітності й своєчасності перерахування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, питання своєчасної сплати платежів до бюджету.

Зважаючи на роль своєчасного усвідомлення необхідності запровадження єдиної взаємоузгодженої системи контролю за податковою звітністю виробничих підприємств її втілення в практику господарських та податкових взаємовідносин дозволить:

- Підвищити результативність господарської діяльності виробничих підприємств;

- Підвищити процес економії державних коштів;

- Оптимізувати механізм формування та подання податкової звітності через максимізацію відповідальності за правдивість інформації;

- Ефективно управляти підприємницьким потенціалом (мається на увазі кадрова, фінансово-економічна та податкова складові);

- Максимізувати прозорість податкових розрахунків підприємця та держави, що в кінцевому результаті призведе до зростання податкових надходжень;

- Гарантувати повне дотримання інтересів суб'єктів господарювання та держави в складі податкових взаємовідносин.

Тісна та продуктивна співпраця підприємців і представників фіскальних органів в складі єдиної системи контролю податкової звітності підвищить рівень відповідальності та створить сприятливе середовище для розвитку загальної системи оподаткування.

Відносно ж удосконалення внутрішнього контролю податкової звітності по досліджуваному підприємству, варто відзначити, що проведення внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» повинно базуватись на принципах, які визначено в якості базових для розробки цілісної концепції, а саме [59]:

1. Структурний принцип - структура організації системи внутрішнього контролю податкової звітності повинна відповідати структурі управління виробничим підприємством;

2. Принцип відповідальності – відповідальність суб'єктів контролю за якість, повноту та своєчасність проведення внутрішнього контролю ефективності формування та своєчасності подання до органів ДФС податкової звітності виробничого підприємства.

3. Принцип незалежності – особи, що здійснюють контроль за ефективністю формування податкової звітності виробничого підприємства не повинні відповідати за організацію її формування;

4. Економічний принцип – процеси, які пов'язані з організацією внутрішнього контролю на підприємстві повинні обходитись дешевше тих витрат, які можуть бути попереджені в результаті проведення контролю.

5. Принцип системності - побудова підсистеми контролю повинна базуватись на засадах системності, що передбачає чітке визначення об'єктів, суб'єктів, які виконують контрольні дії, методичний інструментарій реалізації.

5. Принцип комплексності та збалансованості – проведення контролю широкого кола об'єктів, що дозволить домогтися загальної ефективності.

6. Принцип стратегічної спрямованості – передбачає використання контрольної інформації для прийняття стратегічних управлінських рішень.

7. Принцип конфіденційності - стосується ведення податкового та фінансового обліку та складання планових показників податкової звітності для внутрішнього користування.

Запропоновані принципи є методологічним підґрунтям для побудови цілісної концепції контролю за ефективністю формування та подання податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод», а їх використання дає змогу сформувати якісну, цілісну внутрішню систему контролю податкової звітності виробничого підприємства. Сформуємо її модель за допомогою рис. 2.2.

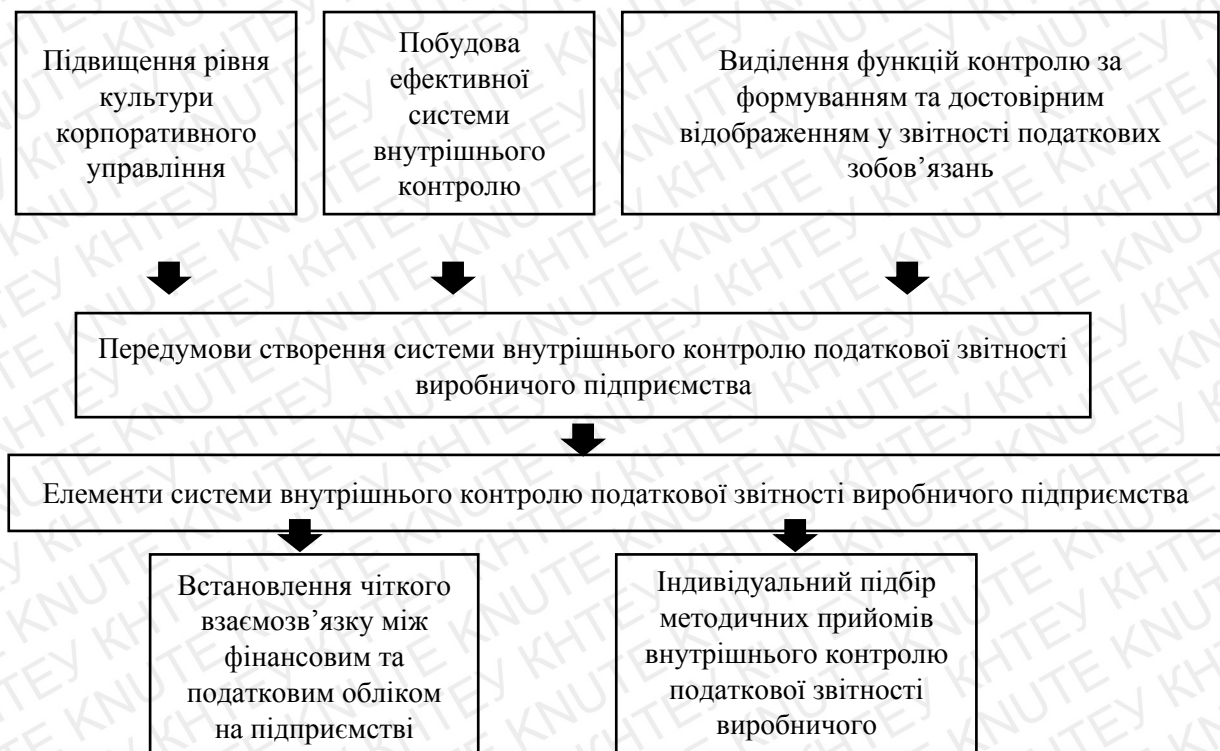


Рис. 3.2. Індивідуальна модель внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

У відповідності до розробленої моделі оптимізації внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» здійснимо модернізацію методологічної складової процесу контролю за допомогою табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Модернізація основних процедур внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

№ з/п	Процедури
1	Дослідження порядку дотримання встановлених норм законодавства
2	Перевірка правильності визначення об'єкта та бази оподаткування
3	Перевірка правильності нарахування податкових зобов'язань та податкової пільги
4	Перевірка повноти та своєчасності сплати податкових зобов'язань на користь держави
5	Перевірка правильності відображення розрахунків з бюджетом за податковими зобов'язаннями

Перевірка правильності визначення об'єкта та бази оподаткування при організації внутрішнього контролю податкової звітності виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» має включати:

- перевірку правильності віднесення доходів до звітного періоду (доходи за «перехідними операціями», доходи від виконання довготривалих угод);
- перевірка правильності оцінки та обчислення доходів за правилами відмінними від тих, які використовуються для цілей фінансової звітності (звичайні ціни, курсові різниці, доходи від продажу основних засобів, штрафи, поворотна фінансова та ін.).

Контроль формування інформації про оподатковуваний прибуток має передбачати не лише перевірку правильності формування фактичних даних, а й їх відповідність встановленим плановим показникам. З цією метою можуть перевірятися такі аспекти діяльності підприємства:

- комплексність та правильність застосування всіх елементів облікової політики, які впливають на формування величини оподаткованого прибутку;
- виконання плану щодо отриманого податкового ефекту з податку на прибуток від впровадження елементів облікової політики;
- виконання бюджетів податкових різниць доходів та витрат.

Крім того, необхідно перевірити обґрунтованість застосування підприємством податкових пільг: належність їх до видів діяльності за якими відповідно до Податкового кодексу України та КВЕД ДК 009:2010 встановлено податкові пільги; закріплення в установчих документах видів діяльності щодо яких законодавчо встановлено податкові пільги. Також необхідно перевірити правильність обчислення прибутку звільненого від оподаткування в такому порядку: достовірність формування інформації про доходи та витрати, які пов'язані лише з діяльністю, яка звільняється від оподаткування, достовірність визначення витрат, які пов'язані, як з діяльністю, яка звільнена від оподаткування, так і з іншими видами діяльності.

Важливим етапом проведення контрольних дій щодо податкової звітності виробничого підприємства є систематизація виявлених порушень та господарських відхилень. Під порушеннями в теорії господарського контролю розуміють недотримання норм права та внутрішніх документів, які регламентують діяльність підприємства. Різновидом порушень можуть бути шахрайство та помилки. Поняття відхилення пов'язують з різницею між плановими та фактичними результатами, які виникають внаслідок недотримання норм, нормативів, планів. В процесі перевірки операцій з формування оподаткованого прибутку необхідно виявити відхилення, які виникають між обліковим та оподатковуваним прибутком внаслідок порушення чинних нормативно-правових актів (необґрунтовані податкові різниці) [Шевчук, с. 538].

У випадку, якщо виявлені необґрунтовані податкові різниці не призводять до заниження податкового зобов'язання платника податку, виправлені показники можуть бути відображені у податковій декларації за звітний (у випадку якщо не настав граничний термін її подачі), за наступний податковий звітний період, або шляхом подання уточнюючого розрахунку. Якщо виявлені помилки призводять до заниження податкового зобов'язання платника податку, то у випадку, якщо граничний термін подання декларації не настав показники уточнюються в новій податковій декларації за звітний період. Якщо ж граничний термін подання декларації настав, то доцільно виправити помилкові показники за допомогою подання уточнюючого розрахунку, що пояснюється найменшим законодавчо встановленим штрафом.

Таким чином, запровадження розроблених рекомендації дасть змогу мінімізувати помилки, що виникають на досліджуваному підприємстві ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» при формуванні та поданні податкової звітності, підвищити якість роботи та міру відповідальності посадових осіб.

3.2. Зарубіжний досвід контролю податкової звітності

На офіційному сайті Державної Фіскальної Служби вказано, що на сьогоднішній день в Україні створено податкову систему, яка за своїм складом та структурою подібна до податкових систем розвинутих європейських країн. Закони з питань оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій. Проте, практика, з якою стикаються суб'єкти підприємницької діяльності при здійсненні контролю податкової звітності в Україні та у зарубіжних країнах, суттєво відрізняється.

При аналізі діяльності податкових органів у зарубіжних країнах необхідно виділити кілька базових принципів на яких будується податкова система, зокрема [46, с. 353]:

- побудова відносин між платником податків і податковими органами на принципах рівноправності і балансу прав і обов'язків сторін;
- відповідність засобів поставленим цілям. Відбір об'єктів здійснюється з позиції високої ймовірності виявлення порушень і, отже, збільшення обсягу донарахувань;
- невідворотність покарання. Будь-які спроби обману держави з боку платника податків будуть виявлені і приведуть до несприятливих наслідків.

У багатьох країнах співпраця з органами контролю відбувається за рахунок вдосконалення взаємовідносин платника податків та податкових органів. Більшість країн з розвиненим податковим адмініструванням прийшло до висновку, що побудова податкових правовідносин на основі зазначених вище принципів позитивно впливає на підвищення законослухняності платників податків, добровільну сплату ними податків і в кінцевому рахунку на податкові надходження.

Крім того, рівень добровільного дотримання податкового законодавства росте за рахунок роботи над правовою грамотністю і інформованістю суспільства, впровадження на рівні громадянського обов'язку в свідомість громадян виконання податкових зобов'язань.

Однією з поширених форм діяльності податкових органів в іноземних податкових системах є інститут попереднього податкового регулювання. Його сенс полягає в узгодженні платником податків з податковим органом податкових наслідків угод, питань ціноутворення, розподілу прибутку, інвестиційних проектів, інших господарських операцій до їх фактичного здійснення. У західноєвропейських країнах дані відносини оформляються у формі: укладення податкових угод; отримання індивідуальних консультацій.

Стандарт обслуговування платників податків Служби внутрішніх доходів Ірландії гарантує: послідовність, справедливість і конфіденційність;

ввічливість і люб'язність у спілкуванні; достовірність інформації та право платника податків на скарги, перевірки і апеляції

Партія прав платників податків податкової служби Австралії проголошує неупередженість спілкування, перевірку дій служби, пояснення прийнятих рішень, чесність і професіоналізм у веденні справ. Підвищена увага за кордоном приділяється створенню умов, за яких зростає рівень добровільного дотримання платниками податків податкового законодавства.

На думку фахівців податкових органів Швеції, добровільна сплата податків досягається за рахунок: налагодженого апарату контролю, що характеризується профілактикою, точністю та передбачуваністю; довіри платників податків, впевнених у гарній роботі податкової системи та виконанні податковими органами своїх завдань; введення доступних для розуміння правил оподаткування

В економічному та політичному вимірах однією з найбільш розвинутих країн світу є Сполучені Штати Америки (далі-США).

У США платники податків мусять подавати органам податкового адміністрування всі відомості, що можуть бути використані при визначенні бази оподаткування, навіть якщо вони містять інформацію не на користь платника. Органи податкової служби мають право перевіряти житло, листування, в тому числі особисте, чого не дозволяється жодній іншій державній служб.

Система пільгового оподаткування США спрямована насамперед на використання інвестиційного потенціалу податків і містить такі основні елементи [59, с. 74]:

- норми прискореної податкової амортизації основних засобів корпорацій, що дає змогу збільшувати частку витрат та відповідно зменшувати обсяг прибутку, що оподатковується (вказане стимулює інвесторів до здійснення витрат капітального характеру, оскільки переважання частки капітальних витрат у загальній структурі витрат на

практиці дозволяє знизити податкове навантаження на одиницю виготовленого продукту);

- значні пільги, що передбачаються для інвесторів, які вкладають кошти в науково-дослідні проекти (розробки), у тому числі повне звільнення від оподаткування на певний строк результатів таких проектів;
- спеціальні податкові пільги (зазвичай у формі податкових знижок) компаніям, які використовують альтернативні види енергії у виробничій діяльності.

Організація податкового контролю тут дуже складна, що і зумовлено федеративним устроєм держави. Контроль за дотриманням податкового законодавства та збором федеральних податків – прибуткового податку, податку на нерухомість, податку на дарування, деяких акцизів – у США здійснює Служба внутрішніх доходів (СВД). На рівні штатів існують податкові служби, які здійснюють контроль за сплатою податків і зборів, що введені в цих штатах, на місцях – місцеві податкові органи, які контролюють сплату податків, що вводяться місцевими органами влади. Працівники зазначених структур тісно контактують між собою [2].

Спроба підприємця в дій країні зменшити свої податкові зобов'язання не є кримінальним злочином. Проте податкова служба США вибірково проводить ретельні податкові перевірки платників податків, мета яких — скласти відповідні докладні статистичні таблиці про рівні доходів і витрат представників різних професій та видів підприємницької діяльності. Під час проведення таких перевірок може встановлюватися, що сума сплачених податків менша, ніж сума податкових зобов'язань. У більшості випадків така розбіжність трапляється не випадково (спроба зменшити суму податкових виплат законним шляхом) [41].

Проте, якщо під час проведення податкового контролю платника податків буде з'ясовано, що він винен суму податків більшу від задекларованої, то такий платник податків сплатить донараховану суму плюс пеню та відсоткову ставку. Суми фінансових санкцій і відсоткової ставки

нараховуються та стягуються адміністративним шляхом як складові суми податку до сплати. Відсоткова ставка нараховується та стягується також тому, що сума податку належить уряду країни з першого дня від дня кінцевої дати сплати цього податку. Тому несплачені вчасно суми податку розглядаються як позика, яку було надано урядом. Пеня належить до механізму фінансових санкцій, які використовуються, коли платник податків вчасно не подає повну інформацію про свої податкові зобов'язання або вчасно не сплачує їх у повному обсязі. Тому в США факти навмисної спроби ухилення від сплати податків трапляються дуже рідко. Ухиленням від сплати податків вважається підтверджений факт спроби ухилитися від виконання своїх податкових зобов'язань або уникнути їх, а саме: підробки фінансової документації, махінації з ними, приховування іншої фінансової інформації, спроби заплутати інформацію в бухгалтерських книгах або надати дані в іншому вигляді, ніж вони є насправді. Навмисне ухилення від сплати податків вважається федеральним кримінальним злочином, справа за яким розглядається у суді. Тільки суд має визнати платника податків винним у тому, що він знав про те, ніби отримані доходи за законом треба декларувати, але навмисно спробував уникнути виконання законних податкових зобов'язань шляхом подання недостовірної декларації. Враховуючи рішення суду, покарання включатиме фінансові санкції або тюремне ув'язнення. Метою боротьби з платниками, які намагаються уникнути сплати податків, є не тільки завдання стягнути додаткові кошти до бюджету, а й підвищити в цілому рівень податкової культури суб'єктів підприємницької діяльності.

Підставами для здійснення податкових перевірок у США є порушення строків сплати податків, заниження податкового зобов'язання тощо. Крім того, податковим інспектором може ініціюватися перевірка у випадку отримання ним інформації від платного інформатора. У вітчизняному податковому менеджменті такі перевірки реалізуються лише в межах оперативно-розшукової роботи. Інформатору при цьому жодної винагороди не передбачається.

При заповненні податкової декларації платник податку повинен подати відомості не тільки про фінансове положення своєї сім'ї, внески в фонди різноманітних суспільних і політичних організацій, а й будь-які інші відомості, якщо податкові органи вважають їх необхідними для обчислення суми податку. За неправильно заповнену податкову декларацію може бути накладено штраф до 1 тисячі доларів. Незаповнення податкової декларації в установленний строк також є злочином, навіть, якщо платник податків зовсім нічого не повинен сплачувати. За навмисне приховання доходу від оподаткування законодавством передбачені такі ж сурові покарання, як і за кримінальні злочини. Так, у США платник податку за рішенням суду може бути покараний штрафом до 100 тисяч доларів (для корпорацій - до 500 тисяч доларів) або тюремним ув'язненням до 5 років, у ФРН злісне ухилення від сплати податків карається позбавленням волі до 10 років. Також у цих країнах діє інститут податкових судів, що розглядають виключно позови за податковими спорами. Органи фінансового розшуку є спеціалізовані поліцейські служби, укомплектовані професіоналами високої кваліфікації, які використовують при проведенні розслідувань такі специфічні методи, як: негласне спостереження; опитування свідків із оточення особи, що підозрюється; перевірка поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов; залучення платних інформаторів.

Основна частина податкових перевірок – камеральні. У ході проведення таких перевірок органи податкового контролю зазвичай надсилають платнику повідомлення з вимогою надати додаткові відомості. За результатами податкової перевірки може бути ухвалене рішення про донарахування податкових платежів або повернення надміру сплачених сум.

У США широко використовується параметричний метод попереднього контролю, який на основі математичного підходу дозволяє виявити декларації з малоімовірними (імовірно недостовірними) даними. Вказані декларації ретельно аналізуються. За результатами аналізу може бути ухвалене рішення про проведення додаткової камеральної перевірки, а у

складних випадках – виїзної перевірки. Агенти Служби внутрішніх доходів наділені повноваженнями здійснювати податкові аудити, які передбачають вивчення всієї діяльності платника за певний період [54].

Позитивним моментом у роботі податкових інспекторів СВД США є те, що для кожного виду перевірки, яку вони проводять, розроблено спеціальну докладну інструкцію. Такі інструкції спеціально розроблені для всіх галузей економіки і практично для кожної професії. На жаль, в податковому законодавстві України відсутній системний підхід до проведення податкових перевірок. Відтак, на етапі податкових трансформації вітчизняний законодавець повинен врахувати вищесказане.

У Бельгії, за бажанням платника податків, податкові органи допомагають йому визначити перелік податків та платежів, які йому необхідно сплачувати. В Україні платник податків повинен самостійно визначати, які податки та платежі, відповідно до законодавства він має сплачувати. Це в свою чергу доволі часто призводить до ситуації, коли сумлінному платнику податків призначаються штрафні санкції за податками, що не були визначені та сплачені ним не з метою ухилення від оподаткування, а по незнанню. Це викликає у платника податків почуття несправедливості та недовіру до податкової служби [2].

Високою ефективністю характеризується система податкового контролю Канади. Це зумовлено раціональною та гнучкою податковою політикою, зосередженою на гармонізації інтересів платників податків, держави та місцевих громад.

Податкова система Канади має трьохрівневу ієрархічну структуру, що відповідає загальній моделі організації виконавчої влади (федеральний рівень, провінції, територіальні утворення та муніципалітети). Податкова система Канади побудована на принципах податкового федералізму, що передбачає наявність значних повноважень регіональних і місцевих органів влади у сфері оподаткування. Водночас, система податкового адміністрування Канади має такі особливості [54]:

- наявність конституційного розмежування податкових повноважень різних органів влади – федеральних і регіональних (провінційних);
- можливість федеральних та регіональних (провінційних) органів запроваджувати податки різного рівня, але з однаковою базою оподаткування;
- існування двох незалежних підсистем податкового адміністрування із власними податковими органами: федеральна і регіональні (провінційні), взаємодія між якими здійснюється на основі укладених юридичних угод.

У Канаді доволі високі ставки акцизного оподаткування. Акцизи мають не лише фіскальне та соціальне значення, вони виступають способом контролю з боку держави за переміщенням підакцизних товарів. Проблемою організації акцизного оподаткування в Канаді є наявність значної кількості контрабандних тютюнових виробів (у східних і південних провінціях країни), що постачаються переважно із США та окремих резервацій.

Канадські платники податків мають право вести весь облік господарських операцій і здійснювати формування податкової звітності в електронній формі. Це дозволяє мінімізувати витрати платника на оформлення документів, а органам податкового контролю – знизити витрати та трудомісткість контрольної роботи, підвищити можливість інформаційно-аналітичного забезпечення процесів контролю у сфері оподаткування [53].

Кримінальне законодавство Канади встановлює відповідальність за податкове шахрайство, під яким розуміють ненадання документів або свідоме перекручення відомостей, представлених податковій службі, що потягнуло за собою зниження сум нарахованих податків. Податкові спори (конфлікти) розглядає спеціалізована судова установа – Податковий суд. Існує звичайна (стандартна) процедура, а також скорочене провадження розгляду спорів. Висока ефективність системи податкового адміністрування Канади зумовлена в цілому раціональною та гнучкою податковою політикою, яка органічно враховує інтереси і держави, і територій, і платників

За рівнем економічного розвитку та фінансового потенціалу Федеративна Республіка Німеччина – найпотужніша країна Європейського Союзу. Роботу зі стягнення податків і зборів, податкового контролю, примусового стягнення заборгованості і розслідування фактів порушення податкового законодавства тут виконують податкові інспекції

Німеччина підтримує жорстку політику у відносинах між платниками податків і податковими органами. Ефективність податкового контролю істотно підвищує наявність в країні податкової поліції – «штойфи», працівники якої наділені правами правоохоронних органів. Дану структуру було утворено в 1922 р., у часи Веймарської республіки, та реформовано в 1934 р. Сьогодні діяльність податкової поліції регламентує Закон «Про загальний порядок оподаткування». Основною формою контрольної діяльності німецьких податкових органів є податкова перевірка. В розпорядженні про її призначення вказуються правові основи проведення, види податків, що підлягають перевірці, звітні періоди, які охоплюються перевіркою. До документу про призначення перевірки додаються роз'яснення щодо основних прав і обов'язків платника податків при проведенні перевірки [31]. Характерним є те, що виїзні перевірки податкові органи мають право здійснювати без попередження платника податків. Обмеження строку проведення таких перевірок відсутні.

Документальні перевірки в Німеччині охоплюють відносно невелику кількість суб'єктів господарювання, більшу частину з яких становлять великі підприємства. Порядок відбору платників податків до проведення перевірок регламентований нормами податкового законодавства. Зокрема, у країні існують два способи такого відбору:

1. Випадковий – вибір об'єктів до проведення контрольних перевірок на основі використання методів статистичної вибірки.
2. Спеціальний – забезпечує цілеспрямований відбір платників податків, щодо яких є інформація про високу ймовірність податкових правопорушень.

Однією з особливостей податкової системи Франції є принцип, що будь-який платник податків чесний, і саме цей принцип покладений в основу розвитку податкової системи країни. Податкова реформа у Франції, на відміну від України, не обмежена стислим періодом часу, що й сприяло прийняттю у цій країні зважених, економічно обґрунтованих рішень, оскільки основний її напрям — скорочення кількості податків і спрощення податкового законодавства. Тільки за останні три роки ХХ ст. у Франції без запровадження нових було скасовано низку податків, відсутність яких не призвела до суттєвого скорочення податкових надходжень у цілому. Водночас за такого підходу до оподаткування Податковий кодекс Франції є цілісним документом щодо організації контролю за надходженням платежів до бюджету, який передбачає необхідні методи та механізми для боротьби з ухиленням від-оподаткування [41].

Податковий контроль у Франції покладено на податкові центри, які відбирають платників для проведення податкового контролю за багатьма критеріями, в основу яких покладено аналіз ризику. По-перше, відбирають підприємства, які є потенційними порушниками, по-друге, використовують повідомлення інформаторів. Проведення податкового контролю з виїздом на місце чітко регламентоване. Тобто насамперед платника податків мають попередити про його проведення щонайменше за вісім днів. Без попередження перевірка можлива лише за наявності достовірної інформації про ухилення платника від сплати податків.

Взагалі відносини між податковим органом і платником податків у Франції побудовані у формі обміну думками, тобто кожна сторона доводить свою правоту. Причому податковий орган зобов'язаний надати письмову відповідь на будь-які запити платника податків, які він має право використати для свого захисту. Проте в разі регулярного невиконання платником своїх обов'язків податки можуть стягуватися з його рахунків у безспірному порядку.

Податкове законодавство Франції у зв'язку з тимчасовими економічними труднощами для економічно сталого підприємства (незалежно від його розміру) передбачає сприяння йому в подоланні цих труднощів. Таким підприємствам надається відстрочка (на період від кількох місяців до кількох років) або розстрочка у сплаті податків.

Важливою складовою проведення податкового контролю є визначення чинників, що зумовлюють ухилення фізичних і юридичних осіб від оподаткування. У цьому контексті О. В. Жигаленко виокремлює такі ключові чинники, як: рівень розвитку податкової культури в державі (сумлінна поведінка платників податків) і схильність до корумпованості посадових осіб органів державної влади. Звичайно, з цим можна погодитися. Однак, на наше переконання, зазначені чинники не є наріжними, оскільки ухилення від оподаткування, насамперед, зумовлюється більшою мірою не культурно-етнічними, соціально-психологічними, ментальними, а економічними чинниками, серед яких слід назвати рівень економічної свободи в державі, інвестиційний клімат, стан конкуренції, можливість легального працевлаштування, рівень оплати праці, добробут громадян [53].

Світова практика планування податкових перевірок свідчить, що в багатьох країнах існують подібні підходи до планування контрольної роботи із незначними відмінностями, зумовленими особливостями податкових систем та національними традиціями, що базуються на одночасному застосуванні цілеспрямованого (спеціального) відбору об'єктів для контролю і випадкової вибірки. Спеціальний, або критеріальний, відбір забезпечує цілеспрямоване виявлення платників, у показниках діяльності яких вбачаються найбільші ризики (ймовірність) податкових правопорушень.

Методи спеціального відбору поділяють на дві групи: традиційні методи та інтелектуальний аналіз даних. До першої групи належать методи організації контрольної роботи податкових органів, що склалася історично. За таким підходом до плану податкових перевірок потрапляють найбільші платники податків, суб'єкти господарювання, у яких у ході попередніх

перевірок було виявлено істотні по рушення законодавства про податки і збори чи, навпаки, ті, на яких контроль не здійснювався понад три роки. Удосконалення процедур планування контрольної роботи зумовило активне включення у цей процес методів інтелектуального аналізу даних про платника податків, які має податковий орган.

Інтелектуальний аналіз полягає в автоматизованому пошуку певних закономірностей в інформаційних базах даних податкових органів про діяльність суб'єктів господарювання і використання отриманих результатів для виявлення ознак податкових правопорушень.

Залежно від використовуваного математичного апарату методи інтелектуального аналізу даних, своєю чергою, поділяються на такі три групи: експертні системи, статистичний аналіз і нейронні мережі (останні ще недостатньо адаптовані до практики податкових органів).

Зазначимо, що податкові служби в західних країнах у значній мірі наділені повноваженнями правоохоронних органів. Органи податкових розслідувань (слідчий апарат) по суті являють собою спеціалізовані поліцейські служби, які часто використовують при проведенні фінансових розслідувань такі специфічні методи, як негласне спостереження, опитування свідків із оточення підозрюваної особи, перевірка поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов, залучення платних інформаторів. Співробітники органів податкових розслідувань часто проводять розслідування негласно, використовуючи в якості прикриття документи різних урядових і навіть приватних організацій.

Таким чином, наділення податкових служб західних країн деякими правами і функціями правоохоронних органів, зокрема створення в рамках цих служб підрозділів податкових розслідувань, які використовують специфічні методи роботи, характерні для спецслужб, дозволяє істотно підвищити ефективність фінансового контролю в області оподаткування. З іншого боку, тісна взаємодія податкових органів з правоохоронними та

спецслужбами насамперед по лінії обміну інформацією сприяє помітній боротьбі з іншими, загальнокримінальними видами злочинності [41].

В Європі активно функціонує Європейська організація податкових адміністрацій (ЄОПА), (анг. The Intra-European Organization of Tax Administration, IOTA) – міжурядова міжнародна організація, заснована на членстві податкових адміністрацій. Україна також є членом ЄОПА. Членом ЄОПА може бути тільки податкова адміністрація. У ЄОПА існує два види членства – повноправне членство та асоційоване членство. Повноправним членом ЄОПА може бути податкова адміністрація країни, офіційно визнаної Організацією Об'єднаних Націй, розташованої в європейському регіоні, що включає держави навколо Чорного моря і держави в західній частині Каспійського моря, починаючи з Азербайджанської Республіки і Республіки Вірменія на півдні і закінчуючи Російської Федерацією на півночі.

Повноправними членами ЄОПА є податкові адміністрації Австрійської Республіки, Боснії і Герцеговини, Великого Герцогства Люксембург, Угорщини, Грецької Республіки, Грузії, Ірландії, Італійської Республіки, Королівства Іспанія, Королівства Нідерландів, Королівства Норвегія, Королівства Швеція, Латвійської Республіки, Литовської Республіки, Королівства Бельгії, Королівства Данія, Португальської Республіки, Республік Азербайджан, Албанія, Білорусь, Болгарія, Ісландія, Казахстан, Кіпр, Македонія, Мальта, Молдова, Польща, Сербія, Словенія, Хорватія, Чорногорія, Румунії, Сполученого Королівства Великобританії і Північної Ірландії, Федеративної Республіки Німеччина, Російська Федерація, Словацької Республіки, Україна, Фінляндської Республіки, Французької Республіки, Чеської Республіки, Швейцарської Конфедерації та Естонської Республіки. Всього повноправними членами ЄОПА є 43 податкові адміністрації [43].

Європейська організація податкових адміністрацій, зокрема:

- надає сервіс кооперативної технічної допомоги, яку просять членами ЄОПА, готує і випускає підсумкові доповіді;

- проводить освітні семінари для членів СОПА, в ході яких розбираються окремі проблеми податкового адміністрування і оподаткування (трансфертне ціноутворення, оподаткування фінансових інструментів, шахрайство з ПДВ, застосування податкових угод, стягнення податків, податкові розслідування, ризик-менеджмент у сфері справляння податків, електронні засоби і техніки перевірок, роль засобів масової інформації та їх відносини з податковою адміністрацією тощо);

- надає майданчик для зустрічей груп членів СОПА (група по освіті платників податків та послуг, що надаються платникам податків, група по режиму великих платників податків та їх перевірок, група по виявленню і запобіганню шахрайства з ПДВ, група по режиму специфічних галузей – будівельної галузі), які обговорюють питання, пов'язані з певними практичними аспектами податкового адміністрування (використання колл-центрів податковими адміністраціями, електронні податкові декларації та інші електронні сервіси, консультування платників податків та інші просвітницькі ініціативи, обмін інформацією, податкові гавані, схеми ухилення від податків, схеми уникнення податків та багато ін.);

- надає майданчик для діяльності робочих груп, які досліджують окремі проблеми податкового адміністрування і оподаткування, і випускає підготовлені ними підсумкові документи – доповіді (податкове освіта для молодих, піар і маркетинг в діяльності податкових адміністрацій і багато ін.) і довідники по найкращій практиці;

- видає щоквартальний журнал Tax Tribune (випускається з 1998 року);
- проводить адміністративні заходи (засідання Генеральної асамблеї, зустрічі Виконавчого комітету та форуми представників членів СОПА) і публікує підсумкові доповіді.

Практику діяльності податкових органів і методи податкового контролю зарубіжних країн, можна сміливо назвати універсальними, і використовувати їх для вдосконалення податкового контролю в Україні. Необхідно взяти на «озброєння» податковим органам України, такі напрями розвитку контролю:

- налагодження довірчих взаємин платника податків та податкових органів;
- робота над правовою грамотністю і інформованістю суспільства;
- налагодження попереднього податкового регулювання;
- узгодження платниками податків з податковими органами нових схем організації бізнесу;
- посилення координації дій різних органів державної влади та розробка комплексних методів протидії ухиленням від сплати податків і зборів та виконання положень податкового законодавства;
- спрощення умов оподаткування фізичних осіб шляхом позбавлення громадян від збирання і представлення інформації про самих себе в податкові органи, шляхом об'єднання баз даних різних відомств;
- автоматизація форм податкового контролю, поліпшення методик податкового контролю.

Висновки до розділу 3

Підбиваючи підсумки по розроблених заходах щодо вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства, варто відзначити що на сьогоднішній день в нашій державі шаленими темпами відбуває модернізація економіки, і в тому числі податкової системи. Контроль фінансової звітності суб'єктів господарювання відіграє важливу роль як в частині вдосконалення податкової системи нашої держави, так і в системі ефективного функціонування підприємства.

На основі власних спостережень та проведеного дослідження та шляхом аналізу наведених пропозицій вітчизняними науковцями в першому питанні даного розділу було обґрунтовано доцільність формування Єдиної системи контролю податкової звітності.

В частині перейняття зарубіжного досвіду організації контролю податкової звітності варто відзначити, що контроль передбачається

переважно у вигляді зовнішнього податкового контролю, при цьому основними його аспектами є: орієнтація на гармонізацію взаємовідносин між платниками податків та органами державної влади; поступове зниження податкового тиску за допомогою спрощення як процедур адміністрування податків та зборів, так і здійснення податкового контролю. До прикладу, в США та Канаді податкові органи здійснюють 3 види перевірок. Податковим законодавством Німеччини передбачено лише 2 види перевірок. Натомість вітчизняний Податковий кодекс регламентує здійснення камеральної, фактичної та документально перевірок, при чому остання поділяється на планову та позапланову, виїзну та невиїзну; створення структури податкового відомства з орієнтацією на визначені категорії платників податків; формування повноцінної електронної бази даних для накопичення, обробки та зберігання інформації щодо обліку кожного платника податків, його податкових зобов'язань загалом та за окремими податками, постійного моніторингу показників діяльності; впровадження програм антикорупційних заходів з метою усунення можливості проявів корупції серед податківців, особливо під час виїзних перевірок.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведеного дослідження організації та методики контролю податкової звітності виробничого підприємства» варто зробити наступні заключні висновки:

В частині теоретико-методологічних засад організації контролю за податковою звітністю підприємства було визначено, що:

- суть податкової звітності підприємницьких структур пройшла складний шлях перетворень у відповідності до історичного та економічного світового генезису. На протязі тривалого часу вітчизняними та зарубіжними вченими здійснювалось дослідження сутності податкової звітності. Однак, станом на сьогоднішній день категоріальний апарат досліджуваного поняття далекий від досконалості, породжує значний дискус в сучасних літературних джерелах, що й обумовило необхідність спроби сформулювати авторське визначення що, податкова звітність – це звіт суб'єкта господарювання поданий в установленому порядку до органів ДФС України, що містить інформацію розраховану згідно чинних методичних рекомендацій про податки та інші обов'язкові платежі.

- роль та значення податкової звітності полягає в можливості узагальнення інформації про господарську діяльність суб'єкта господарювання та стан його співпраці з органами ДФС України.

- необхідність контролю податкової звітності в системі підприємницьких взаємовідносин обумовлена потребою в повній, правдивій, неупередженій інформації про податкові взаємовідносини підприємця – як платника податків, та держави – через ДФС України.

В контексті вказаного, система контролю податкової звітності включає: суб'єкти, об'єкти, контрольні дії та методику їх виконання.

До основних форм організації контролю податкової звітності в роботі віднесено:

1. Зовнішній – податковий контроль;

2. Внутрішній контроль податкової звітності.

До методологічної складової зовнішнього податкового контролю в роботі віднесено: попередній, поточний та наступний контроль.

До методологічної складової внутрішнього контролю віднесено попередній, поточний, оперативний та подальший контроль.

До основних недоліків існуючих методик податкового контролю в роботі зараховано:

- застарілість та невідповідність сучасним вимогам;
- обмежена фіскальна орієнтація;
- тощо.

По-друге, в частині аналізу організаційних засад та методики організації контролю за податковою звітністю виробничого підприємства визначено:

1. Об'єктом дослідження обрано Публічне Акціонерне Товариство «Гребінківський машинобудівельний завод», розташований в смт. Гребінки, Васильківського району, Київської області. У відповідності до статуту підприємства створено з метою здійснення підприємницької та інших видів діяльності для забезпечення суспільних та особистих потреб у відповідності з предметом діяльності, отримання доходу та реалізації на його основі соціальних та економічних інтересів акціонерів.

2. Аналіз основних показників здійснення господарської діяльності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» засвідчив:

- Динаміка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) є прогресивно зростаючою на протязі 4 років – із 2013 р. (26848 тис.грн.) до 2016 р. 218102 тис. грн. На кінець досліджуваного періоду відзначається помірне зниження досліджуваного показника у порівнянні із 2016 р. до 203807 тис. грн. динамічне зростання чистого доходу по досліджуваному підприємству вказує на зростання попиту на продукцію, що виробляється підприємством; ефективне налагодження каналів збуту; зайняття підприємством відповідної ніші на ринку; тощо;

- Паралельно зростанню чистого доходу відбулося помірне зростання основної групи витрат виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод». Так, собівартість готової продукції (товарів, робіт, послуг) зросла за досліджуваний період 2013-2017 р.р. на 801,4%. Аналогічною є динаміка адміністративних витрат, котрі на протязі 2013-2017 р.р. зросли із 1293 тис.грн до 6562 тис. грн., та витрат на збут, котрі також зросли в динаміці досліджуваного періоду по ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» із 759 тис. грн. до 5655 тис. грн. Зважаючи на зростання обсягів виробництва зростаюча динаміка даних показників є абсолютно нормальною.

- У відповідності до статуту як основного документу, що регламентує підприємницьку діяльність ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» - статуту, мета підприємства досягнута – чистий фінансовий результат на протязі усього досліджуваного періоду є прибутковим та зростаючим, паралельно зростанню прибутку відзначається також зростання витрат на податки, що у свою чергу вимагає контролю з боку відповідальних осіб з ціллю мінімізації податкового навантаження та спрямування коштів на розвиток підприємства.

3. При оцінці основних особливостей організації внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» було виокремлено наступні складові її методологічної основи:

- Оцінка відповідності господарсько-фінансової діяльності підприємства до норм сучасного нормативно-правового регулювання;
- Аналіз бази оподаткування;
- Оцінка податкового навантаження;
- Оцінка податкових ризиків;
- Аналіз сутності, форми та змісту податкової звітності;
- Оцінка та контроль термінів подання податкової звітності.

Загалом, діючу система внутрішнього контролю податкової звітності досліджуваного підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод»

визнано як таку, що абсолютно не враховує цілі поставлені перед підприємством, реальний стан податкового та фінансового обліку, об'єктивну оцінку відповідальності за порушення законодавства відносно формування та подання податкової звітності суб'єктами господарювання.

4. В частина аналізу основних форм зовнішнього податкового контролю податкової звітності досліджуваного виробничого підприємства ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» визначено, що на протязі 2013-2017 р.р. по підприємству проводились: документальна, фактична та камеральна перевірки.

Зазначені види перевірок податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» здійснювались у повній відповідності до встановлених норм та методичних рекомендацій.

По-третє, в частині розробки заходів щодо вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства було:

1. Сформовано основні пріоритетні шляхи вдосконалення методики контролю податкової звітності виробничого підприємства через:

- запровадження Єдиної системи контролю податкової звітності через встановлення оптимально категоріального апарату (об'єкту, суб'єкту, завдань та інформаційних джерел) та, власне, формування системи єдиного контролю за податковою звітністю виробничих підприємств.

Запропонована система єдиного контролю за податковою звітністю виробничих підприємств передбачає, що в методологічну основу процесу контролю податкової звітності перш за все необхідно закласти:

1. єдність та тісний взаємозв'язок зовнішнього та внутрішнього контролю;
2. орієнтацію на умови оподаткування та галузеву приналежність підприємств;
3. встановлення жорстких термінів та максимальне висвітлення результативності проведеного контролю з ціллю оперативного реагування на негативні зміни.

2. Відносно ж удосконалення внутрішнього контролю податкової звітності по досліджуваному підприємству, варто відзначити, що проведення внутрішнього контролю податкової звітності ПАТ «Гребінківський машинобудівний завод» повинно базуватись на принципах, які визначено в якості базових для розробки цілісної концепції, індивідуальної моделі та модернізації методичної складової до наступного виду:

- Дослідження порядку дотримання встановлених норм законодавства;
- Перевірка правильності визначення об'єкта та бази оподаткування;
- Перевірка правильності нарахування податкових зобов'язань та податкової пільги;
- Перевірка повноти та своєчасності сплати податкових зобов'язань на користь держави;
- Перевірка правильності відображення розрахунків з бюджетом за податковими зобов'язаннями.

Пріоритетне та взаємоузгоджене дотримання встановлених рекомендацій дасть змогу керівництву ПАТ «Гребінківський машинобудівельний завод» оптимізувати процес формування та подання податкової звітності через модернізацію внутрішнього контролю у відповідності до сучасних умов господарювання підприємницьких структур.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
2. Андрищенко І.Є. Міжнародний досвід організації податкового адміністрування [Електронний ресурс] / І.Є. Андрищенко, Ю.В. Гринь. – Режим доступу до ресурсу: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2015/41.pdf
3. Артюх О.В. Постулати у сфері податкового аудиту: сучасна модифікація [Електронний ресурс] / О.В. Артюх. – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5490/1/%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B8%20%D1%83%20%D1%81%D1%84%D0%B5%D1%80%D1%96%20%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B3%D0%BE%20%D0%B0%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%D1%83%20%D1%81%D1%83%D1%87%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B0%20%D0%BC%D0%BE%D0%B4%D0%B8%D1%84%D1%96%D0%BA%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F.pdf>
4. Артюх О.В. Постулати у сфері податкового аудиту: сучасна модифікація [Електронний ресурс] / О.В. Артюх. – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5490/1/%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B8%20%D1%83%20%D1%81%D1%84%D0%B5%D1%80%D1%96%20%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B3%D0%BE%20%D0%B0%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%D1%83%20%D1%81%D1%83%D1%87%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%B0%20%D0%BC%D0%BE%D0%B4%D0%B8%D1%84%D1%96%D0%BA%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F.pdf>

%D0%B4%D0%B8%D1%84%D1%96%D0%BA
%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F.pdf

5. Белобжецький І.А. Характеристика методів контролю податкової звітності підприємств різних форм власності / І.А. Белобжецький // Вісник СумДУ. 2017. - №11(4). – С. 117-123

6. Бичков В. Документальні перевірки: коли, на яких підставах та які документи надавати? [Електронний ресурс] / В. Бичков. – Режим доступу: <https://news.dtki.ua/labor/labor-relations/49403>

7. Бурцев В.В. Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения // Менеджмент в России и за рубежом. – 2017. – №4. – с. 38.

8. Васюк Ю. М. Податковий контроль в умовах реформ в Україні / Ю. М. Васюк. // Аспекти публічного управління. – 2015. – №3. – С. 27–36.

9. Видай Я. Основні аспекти аудиту оподаткування прибутку підприємства в сучасних умовах економіки України [Електронний ресурс] / Я. Видай, Разборська О.О. – Режим доступу до ресурсу: http://www.rusnauka.com/35_OINBG_2012/Economics/7_122165.doc.htm

10. Гега П.Т. Основи податкового права : навч. посіб. / П.Т. Гега, Л.М. Доля. ; [3-тє вид., випр. і доп.]. - К. : Т-во „Знання”, КОО, 2003. – 302 с.

11. Гречана Т.В. Податковий контроль при адмініструванні податку на додану вартість / Т.В. Гречна // Держава і право. – 2017. – Вип. 56. – С. 368-371

12. Давідов Г.М. Звітність підприємств : навч. посіб. / Г.М. Давідов, Н.С. Шалімова. – К. : Знання, 2010. – 623 с

13. Данилова О. Податкові перевірки в умовах дії Податкового Кодексу [Електронний ресурс] / О. Данилова. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3278>

14. Даценко Г.В. Організація внутрішнього контролю за нарахуванням та сплатою ПДВ на підприємстві [Електронний ресурс] / Г.В. Даценко. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=73244>

15. Древаль С. Камеральні перевірки декларацій з ПДВ [Електронний ресурс] / С. Древаль. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1064>
16. Довідник термінів нормативно - правового забезпечення господарської діяльності в Україні : [наукове видання] / М. В. Кужельний, Т.І. Єфименко, Є.В. Калюга ; за ред. д.е.н., проф. Кужельного М.В. – Рівне: НУВГП, 2009. – 306 с.
17. Дозорець П.М. Форми податкового контролю органів державної фіскальної служби за обігом підакцизних товарів / П.М. Дозорець // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2015. – Вип. 35. Ч.1. Т.2 – С. 112-115
18. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / [Верига Ю.А., Фесенко Д.М., Левченко З.М. та ін.] ; за ред.. професора Ю.А. Вериги. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 656 с.
19. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
20. Князькова В.Я. Фіскальна ефективність податкового контролю та напрями його покращення / В.Я. Князькова// Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014 – № 3(74). – С. 116-123
21. Ковалевська В.Ю. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах [Електронний ресурс] / В.Ю. Ковалевська. – Режим доступу: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/VISNIK_41_20.pdf
22. Ковальчук К.Ф. Актуальні питання вдосконалення податкового контролю в Україні / К.Ф. Ковальчук, Л.В. Петрова // Економічний вісник. – 2017. - №4. – С. 100-106
23. Крухмальов С. Правові аспекти проведення перевірок юридичних осіб / С. Крухмальов // Вісник: офіційно про податки. – 2013. - №6. – С. 18-24
24. Кургіна Л.Г. Податковий контроль у системі управління прибутком на підприємствах [Електронний ресурс] / Л.Г. Кургіна. – Режим

доступу:

file:///C:/Users/%D0%9B%D0%B5%D0%BD%D0%B0/Downloads/frvu_2012_8_34.pdf

25. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6-ти т. -Т.ІІІ : Учение о налоге. / Н.П. Кучерявенко. – Х.: Легас; Право, 2005. – 600 с

26. Комарова І.В. Податковий контроль в Україні [Електронний ресурс] / І.В. Комарова. – Режим доступу: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/04/185.pdf>

27. Князькова В.Я. Фіскальна ефективність податкового контролю та напрями його покращення [Електронний ресурс] / В.Я. Князькова. – Режим доступу: [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2014/3\(74\)/uazt_2014_3_13.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2014/3(74)/uazt_2014_3_13.pdf)

28. Левицька С.О. Звітність підприємств : навч. посіб. / С.О. Левицька. – Рівне: НУВГП, 2009. – 213 с.

29. Лега О. Податкова звітність: еволюція визначення / О. Лега // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». – 2013. - № 3(41). – С. 300-303.

30. Лега О. Використання податкової інформації у розрахунках з бюджетом / О. Лега // Аграрна економіка. – 2017. - № 3. – С. 64-74

31. Лещук І.В. Методичні засади оцінювання та пріоритети підвищення ефективності податкового контролю в Україні / І.В. Лещук // Бюджетна політика. – 2014. – Вип. 3(113). – С. 59-66

32. Лещук І.В. Особливості здійснення податкового контролю в розвинутих федеративних державах [Електронний ресурс] / І.В. Лещук. – Режим доступу: http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2013/v4/NV-2013-V4_46.pdf

33. Майоренко М. Податкові перевірки: види, порядок оформлення й оскарження результатів [Електронний ресурс] / М. Майоренко. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-proverki-i-yuridicheskaya->

podderzhka-4-nalogovye-proverki-vidy-poryadok-oformleniya-i-obzhalovaniya-rezultatov

34. Малишкін О. Оцінка системи внутрішнього контролю платника податків / О. Малишкін // Науково-практичний журнал: бухгалтерський облік і аудит. – 2014. - №11. – С. 9-16

35. Мельничук О. Місце податкової звітності в системі економічної інформації [Електронний ресурс] / О. Мельничук. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2016_12_14_kampodilsk/sekcija_section_5_2016_12_14/misce_podatkovoji_zvitnosti_v_sistemi_ekonomichnoji_informaciji/138-1-0-2206

36. Микитенко Т. Методологічні основи податкової звітності в Україні / Т. Микитенко, Т. Міщенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С. 61–69.

37. Мисник Т.Г. Податкові перевірки як основна форма податкового контролю [Електронний ресурс] / Т.Г. Мисник. – Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/spec/96.pdf>

38. Онищенко В. Податковий контроль у системі державного регулювання економіки / В. Онищенко // Регіональна економіка. – 2002. – № 1. – С. 213–218

39. Пантелєєв В.П. Еволюція визначення „Податкова звітність”/ „Звітність за податками” [Електронний ресурс] / В.П. Пантелєєв // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський наукововиробничий журнал. – С. 171–176. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua.

40. Парасюк І.М. Податковий контроль та його організаційні аспекти / І.М. Парасюк. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://intkonf.org/parasyuk-im-podatkoviy-kontrol-ta-yogo-organizatsiyni-aspekti/>

41. Проскура К.П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування / К.П. Проскура // Економічний часопис – XXI. – 2012. - №7-8. – С. 30-33

42. Потернак Ю.П. Податковий контроль у системі забезпечення економічної безпеки держави / Ю.П. Потернак // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2013. - № 1. – С. 105-112
43. Пугаченко О.Б. Діяльність податкових органів у зарубіжних країнах [Електронний ресурс] / О.Б. Пугаченко. – Режим доступу: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22\(2\)_ekon/stat_20_1/28.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon/stat_20_1/28.pdf)
44. Пухальський В.В. Методи податкового контролю / В.В. Пухарський // Молодий вчений. – 2017. - №11(51) - С. 1279-1285
45. Рева Д.М. Метод податкового контролю як спосіб контрольного впливу [Електронний ресурс]/ Д.М. Рева. – Режим доступу: <http://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2014/01/Reva.pdf>
46. Савчук В.А. Світовий досвід адміністрування податків / В.А. Савчук // Університетські наукові записки. – 2013. - №2(465). – С. 353-358
47. Сліпченко Г.М. Щодо здійснення внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість / Г.М. Сліпченко // Актуальні питання економічних наук. – 2016. - № 3-4. – С. 67-71
48. Соловійова Ю.О. Методи здійснення податкового контролю / Ю.О. Соловійова, О.В. Бударіна // Право і суспільство. – 2013. - №6-2. – С. 276-279
49. Солошкіна І. В. Шляхи удосконалення податкового контролю в Україні / І. В. Солошкіна // Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. – 2014. – №18. – С. 77–80
50. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора / Г. Станкевич // Методика та практика аудиту. – 2014. - №9 (226). – С. 32-37
51. Ткачик Л.П. Особливості функціонування корпоративного податкового менеджменту / Л.П. Ткачик // Бізнесінформ. – 2013. – №12. – С. 333-338

52. Ткачик Ф. П. Удосконалення податкового контролю в Україні у контексті протидії ухиленню від оподаткування / Ф. П. Ткачик // Економічний часопис-XXI. – 2017. – №4. – С. 133–137.
53. Ткаченко І.В. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських країн / І.В. Ткаченко, О.В. Кашина // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського. – 2009. – Вип. 6. Ч.1. – С. 224-228
54. Удяк В.І. Особливості компетенції фіскальних органів зарубіжних країн при реалізації податкової політики / В.І. Удяк // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. - №9-2 Т.1. – С. 142-144
55. Фоміна Т.В. Основні етапи проведення аудиту податків, зборів, обов'язкових платежів [Електронний ресурс] / Т.В. Фоміна. – Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/399/1/40.pdf>
56. Цимбалюк І. О. Проблеми та перспективи вдосконалення податкового контролю в Україні [Текст] / І. О. Цимбалюк, І.С. Остапчук // Materials of the XI Intrnational scientific and practical conference, „Areas of scientific thought – 2014/2015”, (Desember 30, 2014 – January 7, 2015). – Economic science. – Sheffield. Science end education LTD, 2015. – Volume 2. – 64 pp. – Pp. 30- 32.
57. Чернякова Т.М. Внутрішній корпоративний податковий контроль [Електронний ресурс] / Т.М. Чернякова, Д. Лобач. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/66358.doc.htm
58. Шахов С.В. Значення документів податкової звітності для своєчасного виконання податкового обов'язку [Електронний ресурс] / С.В. Шахов. – Режим доступу: <http://ir.nmu.org.ua/bitstream/handle/123456789/148414/343-345.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
59. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств / С.В. Шевчук //

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3(24). – С. 537-542

60. Шевчук О. Теоретичні засади розвитку податкового контролю / О. Шевченко // Вісник КНТЕУ. – 2012. – №2. – С. 74-83

61. Шевчук О.А. Форми та методи податкового контролю: світовий досвід та українська практика / О.А. Шевчук // Економічний аналіз 21 століття. – 2013. – 1-2(1). – С. 73-76

62. Шигун М.М. Методичний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ / М.М. Шигун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – №2. – Т.1. – С. 83-86

ДОДАТКИ