

УДК 336.225.673

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2022-1-21>**Скора Н.Є.**
магістр*Державного вищого навчального закладу
«Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»***Свічкач Н.М.***кандидат економічних наук,
доцент кафедри девелопменту нерухомості, обліку та маркетингу
Державного вищого навчального закладу
«Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»***Загорельська Т.Ю.***кандидат економічних наук,
доцент кафедри девелопменту нерухомості, обліку та маркетингу
Державного вищого навчального закладу
«Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»***Skora Nataliia***Master Student
State Higher Educational Institution
«Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture»***Svichkar Nataliia***Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at the Department of Real Estate Development,
Accounting and Marketing
State Higher Educational Institution
«Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture»***Zahorelska Tetiana***Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer at the Department
of Real Estate Development, Accounting and Marketing
State Higher Educational Institution
«Prydniprovsk State Academy of Civil Engineering and Architecture»*

КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

CONTROL OF INCOME TAX CALCULATIONS

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто організаційні та методологічні принципи здійснення контролю розрахунків із податку на прибуток. Визначено адміністративний та бухгалтерський види внутрішнього контролю на підприємстві. Охарактеризовано функції внутрішньогосподарського контролю. Визначено об'єкти внутрішнього контролю, які не піддаються впливу з боку контролюючої підсистеми. Представлено складники внутрішнього контролю з характеристикою кожного з них. Розглянуто види державних перевірок, які зафіксовані в Податковому кодексі України. Приведено перелік заходів, які мають здійснюватися на підприємстві перед проведенням камеральної перевірки. Розкрито алгоритм проведення податкової перевірки податку на прибуток. Надано пропозиції щодо вдосконалення державної системи контролю над сплатою податку на прибуток.

Ключові слова: внутрішній контроль, державний фінансовий контроль, підприємство, податкова перевірка, податок на прибуток.

ANNOTATION

The article is devoted to organizational and methodological principles of monitoring income tax calculations. Administrative and accounting controls are distinguished among the types of internal control. Administrative internal control is used to improve the efficiency of the enterprise, and accounting internal control is used to protect assets and reliably reflect them in accounting. The main functions that internal control performs are defined. Objects that are not affected by controlling subsystems

are considered, namely some elements of accounting policy, tax differences, errors and falsifications. It is indicated that the components of internal control include self-control of the performer, functional control and institutional control. The persons who are responsible for the conscientious implementation of internal control at each component are identified. Further, the article examines the state financial control over income tax calculations, since it is an integral part of the state financial control of entrepreneurial activity. It is determined that the State Fiscal Service of Ukraine conducts desk, documentary and factual inspections. There are several measures that are recommended to be implemented at the enterprise on the eve of a desk check in order to identify violations that can be corrected independently and thus avoid penalties. The procedure for carrying out a planned documentary check at the enterprise is considered. Cases that are recorded in the tax code of Ukraine and may become reasons for conducting an unscheduled documentary check at the enterprise are given. The algorithm for conducting a tax audit of income tax by regulatory authorities is disclosed, which includes preparatory, research and final stages, at each of which a number of activities are performed. In the system of state financial control over the payment of corporate income tax in Ukraine, there are numerous problems that reduce its fiscal efficiency, and therefore require improvement. It is proposed to create a system of state current control over the activities of a business entity and strengthen responsibility for tax offenses.

Keywords: internal control, state financial control, enterprise, tax audit, income tax.

Постановка проблеми. Податок на прибуток є одним з основних наповнювачів бюджету України. Контролюючі органи приділяють цьому податку велику увагу, оскільки встановлені фінансові санкції за неправильне нарахування та сплату до бюджету можуть призвести до складної фінансової ситуації безпосередньо для підприємств – платників податку. Від правильного визначення оподаткованого прибутку, повноти та своєчасного перерахування до бюджету відповідних коштів залежить його перспектива в майбутньому, саме тому виникає необхідність організувати на підприємстві внутрішній контроль. Податок на прибуток підприємств досить широко використовується для регулювання та стимулювання підприємницької діяльності, відіграючи ключову роль під час оподаткування господарюючих суб'єктів, оскільки прибуток традиційно розглядається як ключова характеристика їхньої діяльності, фактичне джерело сплати податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання оподаткування прибутку підприємств та контролю над правильністю та своєчасністю його сплати займалися такі вчені: Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.В. Лундін, Ф.Ф. Бутинець, М.Я. Дем'яненко, Л.М. Кіндрацька, М.М. Коцупатрий, В.Б. Моссаковський, П.Т. Саблук, П.Я. Хомин та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проте необхідно відзначити, що у працях вищезазначених учених відсутні комплексні дослідження, які спрямовані на обґрунтування складників методики внутрішнього контролю операцій із формування оподаткованого прибутку та враховували б чинні принципи та правила оподаткування, встановлені Податковим кодексом України.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження видів внутрішнього та державного контролю розрахунків податку на прибуток та

надання пропозицій щодо вдосконалення організації загальної системи контролю нарахування та сплати податку на прибуток.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будь-якій державі для успішної реалізації її економічних, політичних та соціальних програм необхідні податкові надходження. Сьогоднішній курс України потребує значних вкладень у соціальну сферу.

Необхідною передумовою для забезпечення успішної реалізації задекларованих урядом реформ є встановлення режиму суворого дотримання норм податкового законодавства, яке просто неможливе без податкового контролю [1].

Оскільки податок на прибуток є зобов'язанням підприємства перед державою, то контроль за повнотою та своєчасністю його сплати є важливим. Таким чином, на підприємстві зазвичай проводяться два види внутрішнього контролю: адміністративний і бухгалтерський.

Адміністративний контроль застосовується для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства та пов'язаний із методами і процедурами контролю керування, планування й здійснення діяльності [2].

Бухгалтерський контроль запроваджено для підтримки й захисту активів підприємства, а також достовірності їх обліку. Внутрішній бухгалтерський облік є невід'ємною частиною внутрішньогосподарського контролю [2].

Внутрішній контроль на підприємстві виконує три основні функції (рис. 1).

Організуючи внутрішній контроль для формування інформації щодо оподаткованого прибутку, основну увагу підприємство приділяє тим об'єктам, на які контролююча підсистема під час перевірки інших об'єктів контролю не може вплинути [3]. До таких об'єктів належать:

- елементи облікової політики (методи та процедури) в частині формування інформації

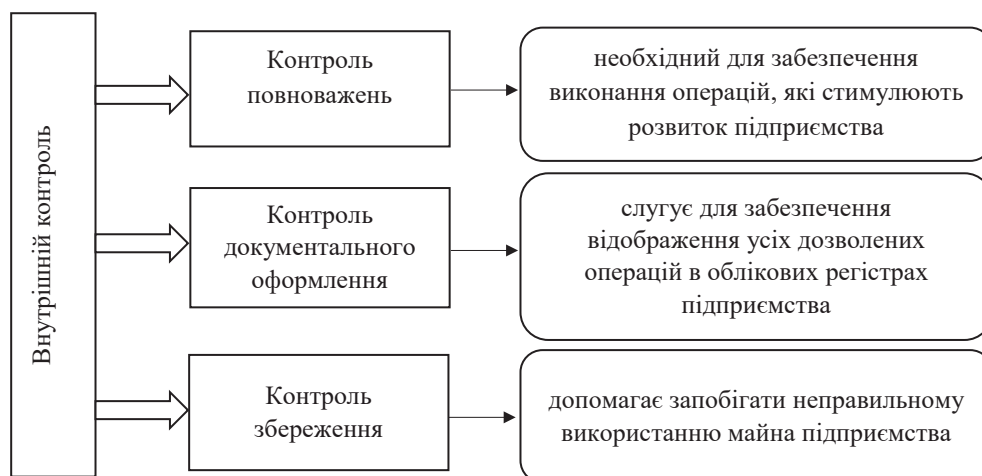


Рис. 1. Головні функції внутрішнього контролю

Джерело: розроблено авторами

про оподатковуваний прибуток, планові показники податкових різниць;

- податкові різниці, які виникають під час визнання доходів та витрат, а також під час розрахунку певних видів прибутку;

- необґрунтовані податкові різниці (наприклад, помилки та фальсифікації), відхилення фактичних показників від планових, певні види прибутку (звільнений від оподаткування, підлягає патентуванню) [4].

Слід зазначити, що будь-яка система контролю не здатна функціонувати без наявності суб'єктів контролю. Розглянемо детальніше складники внутрішнього контролю на підприємстві, що зображені на рис. 2.

Самоконтроль виконавця полягає у тому, що кожний співробітник, окрім виконання своїх прямих обов'язків, передбачених трудовим договором, має ще самостійно контролювати свою діяльність [5].

Під час контролю розрахунків із податку на прибуток доречніше застосовувати вертикальний функціональний контроль, оскільки він виконується уповноваженими керуючими особами всіх рівнів управління підприємства, тоді як для горизонтального контролю можуть долучитися інші працівники компанії.

Якщо на підприємстві існує відділ бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером і також там існує окрема посада бухгалтера, який несе відповідальність за ведення податкових розрахунків, вони будуть використовувати саме вертикальний внутрішній контроль, оскільки до зобов'язань головного бухгалтера належить перевірка показників звітності, яку він отримує на підпис.

Інституційний контроль на підприємствах проводиться спеціально створеною службою внутрішнього контролю. Слід зазначити, що створення такої служби буде суттєвим та ефективнішим для великих підприємств, де її продуктивність буде вище, ніж понесені витрати на її утримання [6].

Окрім внутрішньогосподарського контролю оподаткування податком на прибуток, ве-

лике значення має контроль із боку держави. У процесі організації та проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, який здійснює управління у цій сфері. В Україні таким органом є Державна фіскальна служба України (ДФСУ) [7].

Право ДФСУ проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податку передбачено п.п. 20.1.4 ПКУ. Статтею 75 ПКУ закріплено право проводити органами ДФС камеральні, документальні (можуть бути планові або позапланові, виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки платників податку [8].

Камеральна перевірка – це перевірка, головною особливістю якої є те, що вона не потребує виїзду до платника податків, а проводиться у приміщенні ДФС на підставі поданої платником податку звітності [9]. У період пандемії COVID частіше застосовується саме такий вид перевірок.

Із метою виявлення та попередження можливих порушень під час проведення камеральної перевірки на підприємстві рекомендовано заздалегідь здійснювати:

- формальну перевірку декларації з податку на прибуток підприємств;
- нормативно-правову перевірку господарських операцій, пов'язаних із формуванням фінансового результату діяльності;
- арифметичну перевірку правильності розрахунків.

Ще однією особливістю камеральної перевірки є те, що у разі виявлення порушень законодавства підприємство оповіщається, а саме отримує акт камеральної перевірки. У тому разі якщо ніяких порушень не було встановлено, платник податків навіть не повідомляється.

Для здійснення камеральної перевірки спеціалісти органів ДФСУ розробили програмне забезпечення для автоматизації її процесу. При цьому перевірка проводиться на підставі даних декларації з податку на прибуток, яку було подано в електронній формі за допомогою засобів електронного зв'язку, дотримуючись умови

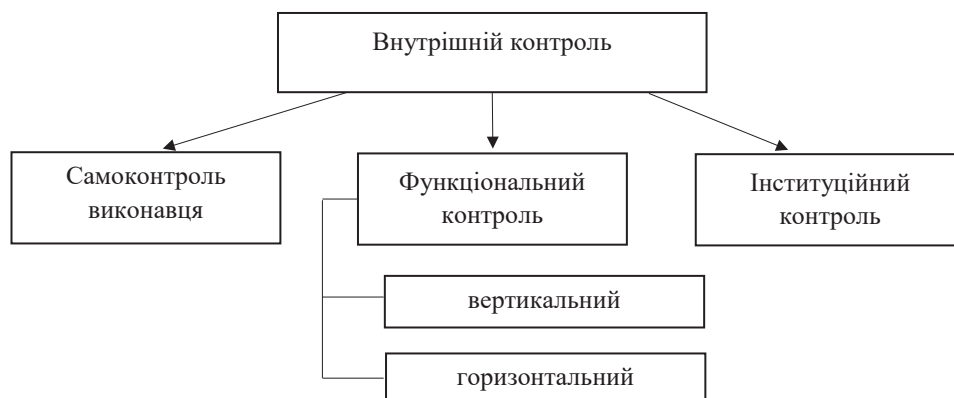


Рис. 2. Ланки внутрішнього контролю

Джерело: розроблено авторами

щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб [10].

Камеральні перевірки проводяться систематично, при цьому перевіряються абсолютно всі податкові декларації та уточнюючі розрахунки з метою виявлення можливого заниження або завищення податкових зобов'язань з податку на прибуток [9].

Іншим видом податкової перевірки є документальна планова виїзна перевірка [11]. Її основною метою є не лише виявлення достовірності, своєчасності та повноти нарахувань і виплат, а й контроль дотримання платником податків вимог валютного та іншого законодавства.

Порядок здійснення перевірки розрахунків із бюджетом із податку на прибуток під час проведення документальної перевірки на підприємстві показано на рис. 3.

Натомість позапланова документальна перевірка може здійснюватися декілька разів на рік без попереднього повідомлення суб'єкта господарювання. Причинами такої перевірки можуть стати:

- надходження в податкову службу інформації щодо порушень законодавства, а також якщо платник податків не відповів на письмовий запит із податкової протягом 15 днів від моменту його одержання;

- несвоєчасне подання або абсолютне неподання податкової декларації або іншої звітної документації;

- виявлення невірної інформації в даних, які було подано платником податків, та якщо він не надав відповіді на письмовий запит із податкової служби протягом 15 днів після отримання;

- направлення підприємством в органи ДФС заперечення на акт податкової перевірки,

у такому разі проводиться повний або частковий перегляд результатів минулої перевірки;

- початок процесу реорганізації підприємства (винятком вважається перетворення), припинення діяльності суб'єкта господарювання або визнання його банкрутом;

- інші випадки, які зазначено в ст. 78 ПКУ [8].

Державний фінансовий контроль за сплатою податків є невід'ємним складником державного фінансового контролю підприємницької діяльності через те, що утворення фінансових ресурсів держави відбувається за допомогою фінансово-господарській діяльності суб'єктів господарювання [6].

Під час перевірки операцій за сплатою податку на прибуток потрібно вирішити такі основні завдання (рис. 4).

Податкова перевірка має проводитися лише із застосуванням документальних методів контролю через те, що податок на прибуток – це розрахункова величина, яку зобов'язані підтвердити документально. Для найбільшої достовірності отриманих даних перевірку слід здійснювати суцільним способом, що відобразиться на її ефективності [6].

Важливою умовою забезпечення результативної податкової перевірки є науково обґрунтоване влаштування її проведення за напрямами контрольних заходів на кожному етапі контролю (табл. 1).

Процедура податкової перевірки є досить тривалою, оскільки у створенні податкової бази з податку на прибуток приймає участь достатньо велика кількість об'єктів бухгалтерського обліку, і чим більше буде загальний обсяг діяльності підприємства, тим складніше буде процес перевірки.

Оскільки сучасний стан державної системи

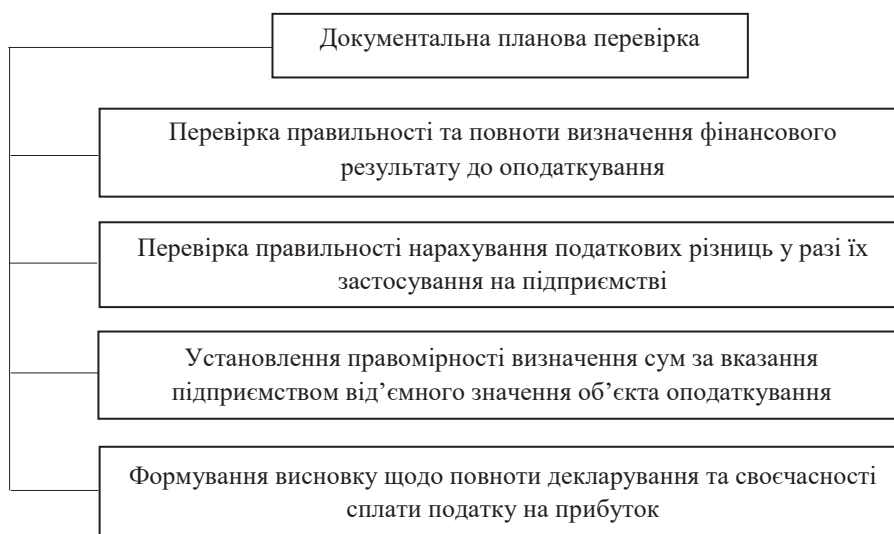


Рис. 3. Етапи проведення документальної перевірки

Джерело: розроблено авторами

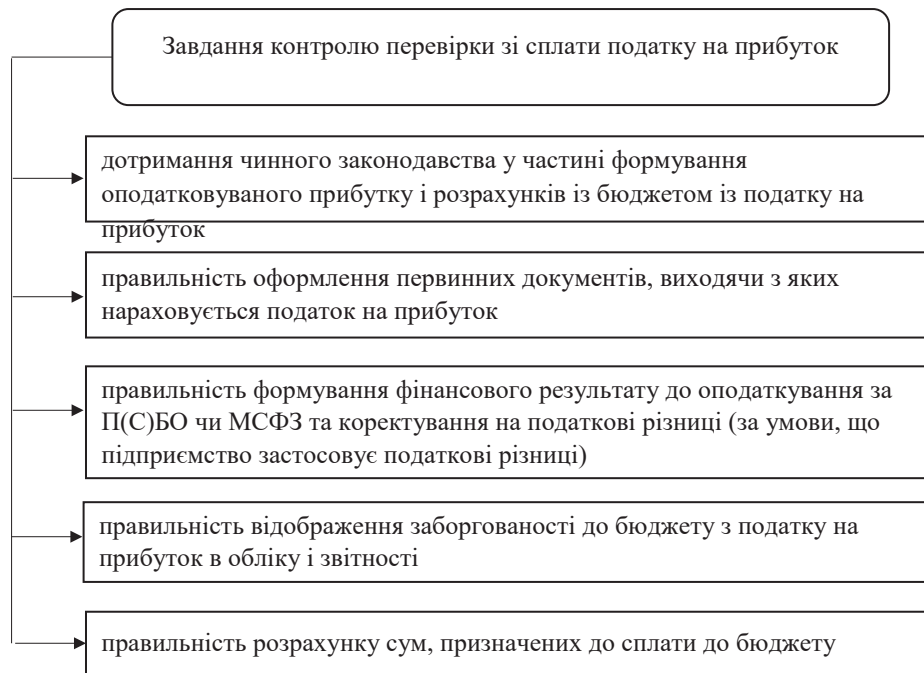


Рис. 4. Основні завдання з контролю сплати податку на прибуток

Джерело: розроблено авторами

Таблиця 1

Алгоритм проведення податкової перевірки податку на прибуток

| Етапи контролю | Напрями контрольно-перевірочних заходів |
|----------------|--|
| Підготовчий | Відбір платників податків |
| | Визначення виду перевірки та посадових осіб, відповідальних за проведення контролю |
| | Збір інформації про суб'єкта господарювання |
| | Обробка податкової інформації |
| | Перевірочний аналіз накопиченої інформації про платника податків |
| | Підготовка переліку питань, що підлягають документальній перевірці |
| | Підготовка документів для допуску до перевірки |
| | Ознайомлення з наказом про облікову та податкову політику |
| Дослідний | Перевірка первинних документів, у яких відображено операції щодо отриманих доходів та витрат підприємства |
| | Перевірка правильності відображення податку на прибуток у синтетичному та аналітичному обліку (рахунки 64 «Розрахунки за податками і платежами», 98 «Податок на прибуток», 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», рахунки класу 7 «Доходи», 8 «Витрати за елементами», 9 «Витрат діяльності») |
| | Перевірка відповідності відображення даних оборотно-сальдових відомостей та даних Головної книги Звіту про фінансові результати та Податковій декларації з податку на прибуток |
| | Перевірка правильності визначення за звітний період суми податку на прибуток |
| | Перевірка правильності складання Звіту про фінансові результати |
| | Перевірка правильності коригування фінансового результату на податкові різниці згідно з ПКУ |
| | Перевірка правильності складання Податкової декларації з податку на прибуток |
| | Перевірка сплати та своєчасності сплати податку на прибуток платником податку |
| Заключний | Узагальнення виявлених відхилень |
| | Формування додаткових і проміжних актів, висновків |
| | Отримання письмових пояснень від посадових осіб щодо порушення податкового законодавства |
| | Складання акту про проведення документальної перевірки |
| | Розгляд та узгодження результатів податкової перевірки |
| | Складання податкового повідомлення-рішення контролюючими органами за донарахованим податком та фінансовими санкціями |

Джерело: розроблено авторами за [6]

контролю над сплатою податку на прибуток вимагає запровадження значних змін, можна запропонувати такі способи, які дадуть змогу вдосконалити здійснення податкового контролю над розрахунками з податку на прибуток:

- привести норми податкового законодавства у відповідність із правовим полем інших законодавчих актів;

- підвищити якість проведення перевірок ризикових підприємств за рахунок більш широкого застосування даних бухгалтерського обліку та інформаційних ресурсів щодо встановлених ризиків за даними моніторингу платників податку;

- створити систему поточного контролю над господарською діяльністю суб'єкта господарювання та визначити головні чинники ризику несплати податку на прибуток;

- посилити фінансову та адміністративну відповідальність за податкові правопорушення.

Висновки. За допомогою внутрішнього контролю підприємства можуть здійснювати ефективно фінансово-господарське управління, а також виявляти відхилення від прийнятих стандартів та порушення принципів законності раніше, ніж це зроблять державні контролюючі органи. Таким чином, це дасть змогу прийняти коригуючі заходи, притягнути винних до відповідальності, а також здійснити заходи, спрямовані на запобігання таким порушенням у майбутньому.

Державний податковий контроль має виконувати функцію забезпечення надходження до бюджету, тобто виявляти порушників серед платників податку на прибуток, які навмисно відображають неправдиву інформацію у своїй фінансовій звітності. Висвітлення сучасних механізмів реалізації податкового контролю дало змогу визначити основні напрями його вдосконалення, зокрема в частині нормативно-правового та інформаційного забезпечення.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Ткачик Ф.П. Удосконалення податкового контролю в Україні в контексті протидії ухиленню від оподаткування. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 4. С. 133–137.
2. Корінька М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навчальний посібник. Фастів, 2016. 440 с.
3. Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток підприємств – проблеми контролю за його сплатою з боку держави. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*. 2017. № 24. С. 145–148.
4. Мельник З.Ю. Викривлення інформації у звітності: помилки та фальсифікація. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. № 10. С. 190–194.
5. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств. *Вісник Національного університету кораблебудування ім. адм. Макарова*. 2012. № 3(24). С. 537–547.
6. Лукіна А.О. Особливості контролю розрахунків по податку на прибуток. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892> (дата звернення: 03.01.2022).
7. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. *Кабінет Міністрів України*. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> (дата звернення: 04.01.2022).
8. Податковий кодекс України від 21 листопада 2021 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 03.01.2022).
9. Методичні рекомендації щодо організації та проведення камеральних перевірок податкової звітності платників податків, крім перевірок податкової декларації про майновий стан і доходи та податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 14 червня 2013 р. № 165. *Законодавство України*. URL: <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 04.01.2022).
10. Тофан І.М. Особливості застосування електронної звітності в оподаткуванні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2013. № 1. С. 222–229.
11. Про затвердження Зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок : Наказ ДФСУ від 25 лютого 2021 р. № 244. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0244912-21> (дата звернення: 07.01.2022).

REFERENCES:

1. Tkachyk F.P. (2017). Udoshkonalennia podatkovoho kontroliu v Ukraini v konteksti protyidii ukhlyenniu vid opodatkovannia [Improving tax control in Ukraine in the context of combating tax evasion]. *Infrastruktura rynku [Market infrastructure]*, no. 4, pp. 133-137.
2. Korinka M.D. (2016). *Vnutrishnii kontrol hospodarskoi diialnosti pidpriemstva* [Internal control of economic activity of the enterprise]. Fastiv (in Ukrainian).
3. Shovkopliias T.S. (2017). Podatok na prybutok pidpriemstv – problemy kontroliu za yoho splatou z boku derzhavy [Corporate income tax – problems of control over its payment by the state]. *Visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu «Kharkivskiy politekhnichnyi instytut» [Bulletin of the National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute»]*, no. 24, pp. 145-148.
4. Melnyk Z.Yu. (2015). Vykryvliennia informatsii u zvitnosti: pomylky ta falsyfikatsiia [Distortion of information in reporting: errors and falsification]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu [Scientific Bulletin of Kherson State University]*, no. 10, pp. 190-194.
5. Shevchuk S.V. (2012). Metodyka vnutrishnoho kontroliu operatsii z formuvannia opodatkovuvanoho prybutku pidpriemstv [Methods of internal control of operations for the formation of taxable profits of enterprises]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu korablebuduvannia im. adm. Makarova [Bulletin of the Admiral Makarov National University of Shipbuilding]*, no. 3 (24), pp. 537-547.
6. Lukina A.O. Osoblyvosti kontroliu rozrakhunkiv po podatku na prybutok [Features of control of income tax calculations]. Available at: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=67892> (accessed 03 January 2022).
7. Pro Derzhavnu fiskalnu sluzhbu Ukrainy [About the State Fiscal Service of Ukraine]: *Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy*

- №236 від 21.05.2014 [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine №236 of 21.05.2014]. Available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> (accessed 04 January 2022).
8. Podatkovyi kodeks Ukrainy №2755 від 21.11.2021 [Tax Code of Ukraine №2755 of 21.11.2021]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 03 January 2022).
 9. Metodichni rekomendatsii shchodo orhanizatsii ta provedenia kameralnykh perevirok podatkovoї zvitnosti platnykiv podatkov, krim perevirok podatkovoї deklaratsii pro mainovyi stan i dokhody ta podatkovoi deklaratsii platnyka yedynoho podatku – fizychnoi osoby-pidpriiemtsia [Methodical recommendations on the organization and conduct of in-house audits of taxpayers' tax reporting, in addition to audits of the tax return on property and income and the tax return of the single taxpayer – a natural person-entrepreneur]: *Nakaz Ministerstva dokhodiv i zboriv Ukrainy №165 від 14.06.2013* [Order of the Ministry of Revenue and Duties of Ukraine №165 of 14.06.2013]. Available at: <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 04 January 2022).
 10. Tofan I. M. (2013). Osoblyvosti zastosuvannia elektronnoi zvitnosti v opodatkuvani [Features of the use of electronic reporting in taxation]. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy [Collection of scientific works of the National University of the State Tax Service of Ukraine]*, no. 1, pp. 222-229.
 11. Pro zatverdzhennia Zrazka formy akta (dovidky) dokumentalnoi planovoi/pozaplanovoi vyiznoi perevirky podatkovoho, valiutnoho ta inshoho zakonodavstva, kontrol za dotrymaniam yakoho pokladeno na kontroliuiuchi orhany, ta Metodichnykh rekomendatsii shchodo oformlennia materialiv dokumentalnykh perevirok [On approval of the Sample form of the act (certificate) of documentary planned / unscheduled on-site inspection of tax, currency and other legislation, control over observance of which is entrusted to controlling bodies, and Methodical recommendations on registration of materials of documentary inspections]: *Nakaz DFSU №244 від 25.02.2021* [Order of the State Fiscal Service of Ukraine №244 of 25.02.2021]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0244912-21> (accessed 07 January 2022).