

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра аудиту, державного фінансового контролю та аналізу

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА
на тему: Особливості податкового контролю великих платників
податків

(на прикладі ТОВ «Суматра ЛТД»)

Здобувача вищої освіти другого

(магістерського) рівня

II курсу, групи ОМА-21-3

спеціальності 071 «Облік і

оподаткування»; освітня програма

«Державний аудит; судово-

економічна експертиза у фінансових

розслідуваннях»

Науковий керівник

Гарант освітньо-
професійної програми



підпис здобувача вищої освіти

Зурочкіної Анастасії

Ігорівни

Ім'я та прізвище

здобувача вищої освіти



Салямон-Міхєєва К.Д.



Лісовий А.В.

Допущено до захисту за рішенням кафедри аудиту, державного фінансового контролю та

аналізу протокол від «15» 01 2023 № 6/4

Завідувач кафедри



А.В ЛІСОВИЙ, д.е.н.,
професор

Регистрація № 16 25.01.23 Мешер
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 43/С/4 08.02.23 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Суверов О.Г.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Члени комісії:

_____ Лісовий А.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Гамасюк О.В.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

_____ Рябчук О.Г.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Бланк оцінювання випускної роботи

в робо
Факти

11.2022

05.2022

02.2022

11.2022

01.2023

1.2023

01.2023

01.2023

02.2023

Об'єкти контролю

Діапазон
оцінки в
балах

Фактична
кількість
балів

Примітки

Дата,
ПІБ

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ

1. Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	18		19.12.22
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	7		19.12.22
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		19.12.22
4. Рецензент	від 0 до 5	5		19.12.22
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	35		19.12.22

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ

1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	20		
4. Апробація	від 0 до 10	35		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	70		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	70		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною Шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
70	C	4	07.02.23	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	2 (незадовільно)
50-59	E	
35-49	EX	

ЗМІСТ

	Стор.
Вступ	6
Розділ 1. Теоретичні основи податкового контролю великих платників податків	9
1.1. Економіко-правовий аналіз діючої нормативної бази та критичний огляд спеціальної і наукової літератури з податкового контролю великих платників податків	9
1.2. Характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»	20
Висновки до розділу 1	29
Розділ 2. Організація та методика податкового контролю ТОВ «Суматра ЛТД»	31
2.1. Організація, планування та методика податкового контролю підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»	31
2.2. Внутрішній контроль операцій з формування оподатковуваного прибутку ТОВ «Суматра ЛТД»	39
Висновки до розділу 2	48
Розділ 3. Напрями удосконалення податкового контролю великих платників податків на прикладі підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»	50
Висновки	56
Список використаних джерел	59
Додатки	64

ВСТУП

Формування переважної частки податкових надходжень до бюджету забезпечується відносно невеликою кількістю платників податків, а отже потребує особливої уваги. З метою покращення рівня їх обслуговування, підвищення добровільності сплати ними податків та забезпечення стабільності надходжень до бюджетів усіх рівнів в більшості країн створюються спеціалізовані податкові підрозділи для роботи з такими платниками. Організаційна структура таких підрозділів базується на створенні в них відділів податкового супроводження окремо взятої групи суб'єктів господарювання (далі - СГ), зокрема, за галузевим принципом, а не за видами податкових надходжень, що є відмінним від інших податкових органів. При цьому на їх обслуговування беруться великі платники податків (далі - ВПП) незалежно від місцезнаходження.

Податковий контроль як функція державного управління – одна з головних проблем, що постає перед органами виконавчої влади України на нинішньому етапі розвитку економіки. Суперечності в основних теоретичних і методологічних питаннях зумовлюють необхідність аналізу окремих суджень стосовно цієї ланки державного управління. Тому в сучасних соціально-економічних умовах надзвичайної актуальності набувають питання діяльності органів державної влади щодо реалізації контрольно-наглядової функції у сфері оподаткування великих платників податків.

Питанням податкового контролю присвячено роботи С. Богачова, О. Жигаленко, Т. Кравцової, І. Литвинчук, І. Луценко, Г. Нестерова, О. Ногіної, Л. Сибагатуліної, Ю. Соловйової, Д. Французова, А. Чередніченко, Л. Черномордова, Т. Шашкової та ін. Однак проблематика податкового контролю розглядається дослідниками неоднозначно. Стосовно цього існують діаметрально протилежні погляди. Ось чому подальших досліджень потребують питання організації податкового контролю. Важливість вирішення зазначених

проблем обумовили вибір теми кваліфікаційної роботи, визначили його мету та завдання.

Мета дипломної роботи - на основі дослідження особливостей здійснення податкового контролю великих платників податків розробити практичні рекомендації щодо вдосконалення механізму його проведення.

Для досягнення поставленої мети, слід виконати такі завдання:

- провести економіко-правовий аналіз діючої нормативної бази та критичний огляд спеціальної і наукової літератури з податкового контролю великих платників податків;
- надати характеристику фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»;
- проаналізувати організацію, планування та методiku податкового контролю підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»;
- дослідити внутрішній контроль операцій з формування оподаткованого прибутку ТОВ «Суматра ЛТД»;
- визначити шляхи удосконалення податкового контролю великих платників податків на прикладі підприємства ТОВ «Суматра ЛТД».

Об'єктом дослідження виступає механізм податкового контролю великих платників податків в Україні.

Базою дослідження у випускній кваліфікаційній роботі виступає підприємство ТОВ «Суматра ЛТД».

Предмет дослідження – фінансові відносини між державою та великими платниками податків, що виникають у процесі обслуговування та податкового контролю останніх з приводу сплати цими платниками своїх податкових зобов'язань.

У процесі вирішення поставлених завдань використано такі наукові методи й прийоми аналізу: синтезу, аналізу, індукції, дедукції (для визначення сутності категорії «податковий контроль»); метод порівняння статистичних даних (для виявлення основних проблем та тенденцій фінансово-економічної характеристики підприємства); графічний метод (наочне представлення

отриманих результатів дослідження у вигляді рисунків та графіків); розрахунково-конструктивний (для визначення напрямів оптимізації заходів податкового контролю великих платників податків).

Інформаційною базою дипломної роботи є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з теорії, організації та методики здійснення аналітичної діяльності контролюючих органів, періодичні видання, законодавчі акти, дані Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні сукупності завдань пов'язаних із удосконаленням податкового контролю.

Практична значущість роботи полягає в можливості застосування органами податкового контролю наведених рекомендацій в процесі перевірки великих платників податків.

Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і списку використаних джерел. В ній представлено 6 рисунків, 11 таблиць та 8 додатків. Список використаних джерел налічує 43 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

1.1. Економіко-правовий аналіз діючої нормативної бази та критичний огляд спеціальної і наукової літератури з податкового контролю великих платників податків

Останніми роками розвиток державного податкового контролю відбувався в умовах нестабільності податкового законодавства та негативного ставлення платників податків до своїх обов'язків щодо сплати податків. Кризові явища в економіці України, фінансова нестабільність підприємств, зменшення сукупного попиту та податкових надходжень до бюджету зумовили виникнення гострих дискусій між представниками контролюючих органів і суб'єктами господарювання.

Податковий контроль як особливий організаційно-правовий механізм можна трактувати як у широкому, так і у вузькому значенні. У широкому значенні податковий контроль охоплює всі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи здійснення податкового обліку, податкових перевірок та інше, а також усі сфери діяльності контрольованих суб'єктів, пов'язані зі сплатою податків і зборів (облік об'єктів оподатковування, дотримання термінів і порядку сплати податків і зборів, порядок надання податкової звітності тощо) [15]. У вузькому значенні під податковим контролем розуміється тільки проведення податкових перевірок уповноваженими органами. Відтак, державний податковий контроль є складовим елементом державного регулювання економіки.

Податковий контроль належить до владного контролю, оскільки з одного боку він здійснюється державними органами контролю, які наділені певними владними повноваженнями стосовно підконтрольних суб'єктів, а з іншого боку фінанси як економічна категорія характеризується не тільки розподільчою, але і контрольною функціями. У зв'язку з цим податковий контроль є одним із

різновидів державного фінансового контролю. Податковий контроль відрізняється від інших видів державного фінансового контролю тим, що він регулюється специфічними нормами законодавства, його об'єктом виступають різні види податків, організація функціонування системи сплати податків та податкові правовідносини в цілому.

Із зародженням держави виникли податки, які в подальшому привели до виникнення податкового контролю. Так, на думку Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л., у стародавні часи початковою формою податкового контролю був облік платників податків та їх майна [42], а вже у ХІХ ст. продовжився процес законотворчої діяльності у сфері оподаткування й контролю та створювалися податкові органи. В сучасних умовах відбувається розширення сфери податкового контролю, збільшується кількість форм, методів і способів його здійснення, а в умовах цифровізації удосконалюються процедури його проведення, постійно змінюється законодавче регулювання оподаткування і податкового контролю.

Податковий контроль як самостійний напрямок державного фінансового контролю має свою мету та завдання. Низка дослідників вбачають мету податкового контролю в організації своєчасних надходжень податкових зобов'язань у повному обсязі відповідно до чинного законодавства, що досягається шляхом запобігання, виявлення і припинення податкових правопорушень, відшкодування втрат бюджету при порушенні податкового законодавства [17].

Ватро зазначити, що ефективність і дієвість податкового контролю залежить від чіткого визначення та законодавчого закріплення його об'єкта й предмета і характеризується рівнем мобілізації в бюджетну систему податкових доходів та інших обов'язкових платежів, повнотою обліку платників податків і об'єктів оподаткування, якістю податкових перевірок, зниженням кількості судових розглядів і скарг платників податків на дії суб'єктів податкового контролю, скороченням часу на контакти з платниками податків [21].

Здійснення податкового контролю в Україні має правове підґрунтя – Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – кодекс, ПКУ) і безпосередньо його глави 5-8, якими визначено сутність, способи здійснення та оформлення його результатів. У пп. 61.1 ст. 61 ПКУ наводиться законодавча дефініція даного правового інституту. Усилу зазначеної норми податковим контролем визнається система заходів, що вживаються уповноваженими органами з контролю за дотриманням платниками податків законодавства про податки і збори в порядку, встановленому кодексом [27]. Податковий контроль проводиться посадовими особами податкових органів у межах своєї компетенції за допомогою податкових перевірок даних обліку і звітності, проведення фактичних перевірок та огляду приміщень та територій, що використовуються для отримання доходу (прибутку), отримання письмових пояснень від платників податків, податкових агентів, а також в інших формах, передбачених кодексом.

З метою дослідження змісту податкового контролю в Україні доречно провести аналіз існуючих підходів до визначення податкового контролю та обґрунтувати його, як спеціального виду державного фінансового контролю, визначити етапи його становлення, розкрити процес організації його здійснення.

У спеціальній економічній та правовій літературі немає єдиної думки щодо трактування змісту поняття «податковий контроль» (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Сутність дефініції «податковий контроль» у науковій літературі

Автор	Трактування
В.А. Онищенко	Діяльність посадових осіб органів податкової служби щодо спостереження за відповідністю організації обліку об'єктів оподаткування платниками податків, методики обчислення й сплати податків і податкових платежів за чинними нормативно-законодавчими актами, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства, та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання [22].
В.П. Завгородній	Розглядає податковий контроль у двох аспектах: як функцію чи елемент державного управління і як особливу діяльність щодо виконання податкового законодавства України [6].

Продовження таблиці 1.1

М.П. Кучерявенко	Спеціальний державний контроль, який являє собою діяльність податкових органів та їх посадових осіб по перевірці виконання вимог податкового законодавства особами, які реалізують податкові зобов'язання чи забезпечують цю реалізацію [14].
Д.М. Рева	Один з видів фінансового контролю, що здійснюється у сфері державного управління оподаткуванням і являє собою діяльність уповноважених державою органів по перевірці дотримання вимог чинного законодавства особами, на яких покладено податковий обов'язок, виявленню порушень встановлених вимог та відновленню порушених прав держави та територіальних громад [30].
П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька, В.З. Белінський	Діяльність податкових органів щодо спостереження за відповідністю процесу організації платниками податків обліку об'єктів оподаткування, методики обчислення й сплати податків і податкових платежів за чинними нормативно-правовими актами сфери оподаткування, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання [3].
А.П. Чередніченко	Система дій та заходів в управлінні фінансами країни, які спрямовані на забезпечення додержання суб'єктами господарювання чинного законодавства з оподаткування з метою наповнення фінансовими ресурсами бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів [36].
Ю.О. Соловйова	Визначення податкового контролю розглядає через визначення його мети – контролю за правопорядком у податковій сфері, що виражається в такому: загальні податково-правові заборони не порушуються; правовий статус платників податків та осіб, які сприяють виконанню податкового обов'язку, не порушується; учасники податкових правовідносин неухильно виконують покладені на них юридичні обов'язки, та їм реально гарантовано здійснення їхніх суб'єктивних прав; у разі порушення податкової норми настає відповідна міра юридичної відповідальності [34].
М.І. Мельник	Податковий контроль є частиною державного фінансового контролю, суть якого полягає у встановленні фактичного стану дотримання вимог чинного податкового законодавства на підконтрольному об'єкті. У всі часи існування системи оподаткування податковий контроль був невід'ємним інструментом фінансової політики держави, умовою підвищення ефективності адміністрування податків [18].

Джерело: [29]

На основі аналізу визначення поняття «податковий контроль», представлених у таблиці 1.1, можна зробити такі висновки: по-перше, податковий контроль – це діяльність податкових органів, особлива діяльність, система заходів, система дій тощо; по-друге, податковий контроль має своє спрямування – перевірка дотримання законодавства щодо нарахування та

сплати податків; третє, податковий контроль передбачає визначення фактичного розміру порушень та притягнення винних.

Крім того важливо розглянути трактування терміну «податковий контроль» у нормативних актах України та інших країн, у яких (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Трактування терміну «податковий контроль» у нормативних актах України та інших країн

Нормативний акт	Трактування
Податковий кодекс України	Система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [27].
Податковий Кодекс Республіки Білорусь	Податковим контролем визнається система заходів по контролю за дотриманням податкового законодавства, що здійснюється посадовими особами податкових органів в межах їх повноважень у вигляді: обліку платників (інших зобов'язаних осіб); проведення перевірок. Проведення перевірок податковими органами здійснюється із застосуванням у межах їх компетенції методів та способів, встановлених Міністерством з податків і зборів [24].
Податковий кодекс Республіки Вірменії	Податковий контроль – це державний контроль за виконанням вимог правових актів, що наділяють податковий орган повноваженнями щодо контролю, – сукупність передбачених Кодексом дій податкового органу (його посадових осіб) у межах повноважень, відведених податковому органу [25].
Податковий кодекс Азербайджанської Республіки	Податковий контроль проводиться податковими органами в цілях забезпечення повного і своєчасного стягнення податків. Податковий контроль виступає єдиною системою контролю за обліком платників податків і об'єктів оподаткування, а також за дотриманням законодавства про податки [23].
Податковий кодекс Республіки Таджикистан	Податковий контроль представляє собою форму здійснення податковими органами державного контролю, виконання норм податкового законодавства Республіки Таджикистан, інших законів Республіки Таджикистан, контроль виконання яких покладено на податкові органи [26].

Джерело: [29]

Отже, за інформацією наведеною у табл. 1.2 можна зробити висновки: по-перше, визначення терміну «податковий контроль» за ПК України та республіки Білорусь – це система заходів, що здійснюються посадовими особами органів податкового контролю щодо дотримання норм податкового законодавства цих

держав, у ПК республіки Вірменії уточняється, що це державний контроль, який також здійснюють органи податкового контролю в межах своїх повноважень. У ПК Азербайджанської Республіки встановлено хто наділений повноваженнями по податковому контролю та визначено, що в країні діє єдина система контролю за обліком платників податків, об'єктів оподаткування та дотримання податкового законодавства.

У формуванні бюджету лєвова частка належить податковим надходженням, значна частина яких перераховується великими платниками податків (далі – ВПП). Окрім значного фінансового потенціалу, ВПП володіють також широкими можливостями щодо ухилення від оподаткування, що становить загрозу для наповнюваності державної казни та потребує якісного та ефективного податкового контролю.

Відбір платників податків для включення в Реєстр великих платників податків, а, відповідно, й переведення до Центрального офісу з обслуговування великих платників податків здійснюється з урахуванням критеріїв, визначених пп. 14.1.24 ПКУ для ВПП. А саме це ті платники, у яких обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові квартали перевищує 500 млн. грн. або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль справляння яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує 12 млн. грн. [4].

Роль ВПП у наповненні бюджету полягає в такому:

- Досить часто податкові органи називають такі підприємства стратегічними союзниками, а законодавець відносить їх до числа виробників стратегічного значення, оскільки саме вони відіграють вирішальну роль у процесі формування бюджетних коштів [13, с. 146]. Як відомо, великі платники податків становлять лише близько 4–5% від загальної кількості платників податків - юридичних осіб, але при цьому забезпечують більшу частину податкових надходжень до бюджету (понад 70% загальної суми) [13, с. 143].

- Великі платники, як правило, є регуляторами інвестиційних процесів і тим самим забезпечують додаткові надходження до державного бюджету.

Інвестиційна діяльність ВПП опосередковано впливає на наповнення державної скарбниці [9, с. 209].

- Великих платників податків інколи ще називають «бюджетоутворювальними» і ця назва повністю відображає наявну ситуацію. Адже саме такі підприємства надають велику кількість робочих місць, заробітну плату працівникам, які теж є платниками податків, утримують на балансі соціальну сферу, забезпечують істотні надходження до державного та місцевого бюджетів.

Також важливо те, що сплачені ВПП податки фінансово забезпечують виконання державних функцій, оскільки становлять більшу дохідну частину державного бюджету, і, як наслідок, такі платники потребують спеціального порядку надання послуг органами Міндоходів України (ми зазначаємо «надання послуг», адже саме воно є очікуваним результатом реформ).

Якісне податкове обслуговування ВПП дає змогу більш ефективно наповнювати бюджет, саме з цієї метою було створено Центральні офіси з обслуговування великих платників податків. Стратегічною метою створення Центрального офісу є забезпечення адекватності сплати податків і зборів ВПП шляхом удосконалення управлінської структури ДФСУ, розробки й впровадження нових стандартів по адмініструванню й наданню податкового сервісу [7].

Ефективність податкового контролю держави визначається сукупністю елементів, серед яких: стан законодавства в цілому та у сфері оподаткування, рівень розвитку національної економіки, об'єктивність судової системи, форми та методи контрольної роботи податкових органів, взаємодія різних органів в ході реалізації податкового контролю тощо.

Якість податкового контролю впливає на ефективність податкової системи, тому важливо визначитися з принципами, на яких він буде ґрунтуватися. Зважаючи на сутність податкового контролю як елементу податкового адміністрування, вважаємо за необхідне виділити такі основні принципи: законності; незалежності; об'єктивності; достовірності;

доброочесності; податкового партнерства; економічної ефективності та ін. Останній принцип характеризує й головну вимогу до податкового контролю, яка полягає у тому, що він має «приносити» значно більше коштів в бюджет, ніж витрачається на його проведення [41].

Як і будь-який інший вид правозастосовної діяльності, контроль у сфері оподаткування базується на певній сукупності принципів, які є свого роду правовою базою, яка визначає ефективне виконання органами податкового контролю своїх прямих функцій. Цими принципами повинні керуватися уповноважені органи в процесі реалізації ними контрольних заходів.

Усі принципи податкового контролю можна об'єднати у три групи: загальноправові, загальноуправлінські та спеціальні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація принципів податкового контролю

Загальноправові принципи	Загальноуправлінські принципи	Спеціальні принципи
- законність – юридична рівність – дотримання прав платника податків – гласність – відповідальність – захист прав платників податків	– планомірність – систематичність – економічна доцільність – регулярність – ефективність – превентивність	– загальність – єдність – територіальність – конфіденційність – відшкодування шкоди

Джерело: складено на основі [8]

Масштаби діяльності ВПП зумовлюють певні особливості здійснення контролю за дотриманням ними податкового законодавства, що, зокрема проявляється у формах та методах здійснення цього контролю, системі контролюючих суб'єктів тощо.

Ст. 75 Податкового кодексу України [27] регламентує здійснення наступних видів податкових перевірок великих платників податків (табл. 1.4):

Таблиця 1.4

Види та строки проведення податкових перевірок великих платників податків

Вид перевірки	Термін проведення	Примітка
Документальна планова	Не більше 30 робочих днів. Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу податкової служби не більш як на 15 робочих днів	Документальні виїзні планові та позапланові перевірки великого платника податків можуть бути зупинені за рішенням керівника податкового органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк. Зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки перериває перебіг строку проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки. При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур
Документальна позапланова	Не більше 15 робочих днів. Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника податкового органу не більш як на 10 робочих днів	
Камеральна перевірка	Не більше 60 календарних днів	
Фактична перевірка	Не більше 10 діб. Продовження строку таких перевірок здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на 5 діб	Підставами для продовження строку перевірки є: 1) заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки); 2) змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

Джерело: [27]

Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби – для документальних планових не більше як на 15 робочих днів, а документальних позапланових перевірок не більш як на 10 робочих днів [27].

Відповідно до чинного законодавства, об'єктом податкових перевірок ВПП виступають документи, бухгалтерські обліки і податкові декларації, що повинні

бути оформлені відповідно до вимог, встановлених для відповідного виду документів нормативними актами, а також цифрові носії інформації про здійснені платником податків операції, тобто договори, бухгалтерські документи, звіти, кошториси, платіжні документи тощо.

Дослідження існуючої вітчизняної практики здійснення податкового контролю ВПП свідчить, про наявність значної кількості проблем у цій сфері (рис. 1.2).

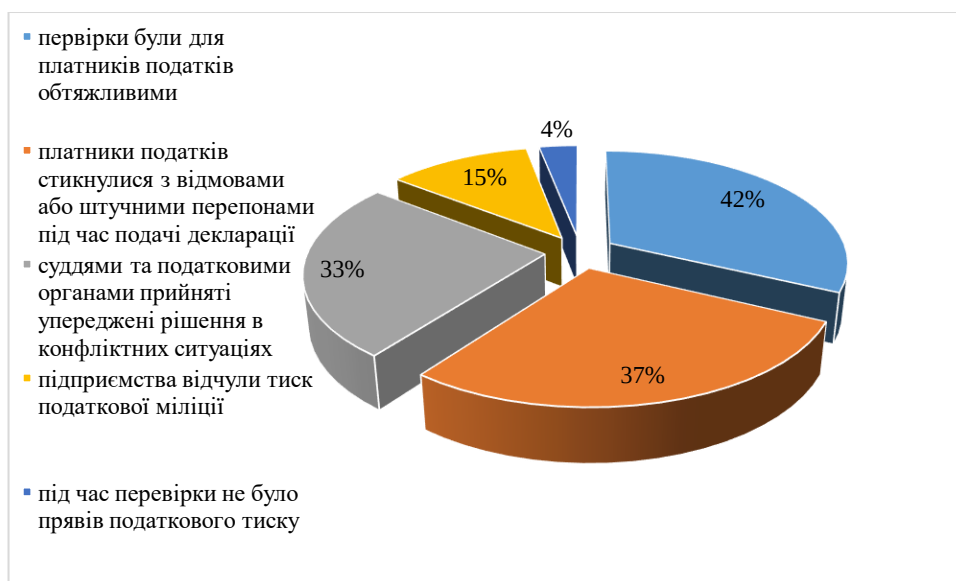


Рис. 1.2. Проблеми та перешкоди ведення великого бізнесу в Україні
Джерело: [21]

Отже, як видно з рис. 1.2 спроби керівництва податкових органів України реформувати фіскальну систему не захистили вітчизняних платників податків від посилення фіскального тиску, складнощів з подачею звітності та ін. Про це свідчать результати експертного опитування та оцінки бізнес-клімату в Україні представниками Європейської бізнес асоціації.

Основні ж ризики щодо виконання податкового обов'язку ВПП з точки зору податкових органів виникають у результаті дії таких факторів їх господарської діяльності [16]:

- 1) офшорна бізнес-активність;
- 2) участь у контрольованих операціях;
- 3) спрямованість податкової стратегії підприємства на мінімізацію обсягів обов'язкових платежів;

4) наявність великих за обсягами масивів фінансової звітності, формування якої пов'язане із необхідністю розрахунку податкових зобов'язань ВПП, і яка підлягає подальшому опрацюванню фіскальними органами.

У підрозділах податкової міліції проводиться комплекс заходів, направлених на виведення великих платників податків із схем мінімізації податкових зобов'язань, недопущення використання ними у фінансово-господарській діяльності підприємств, організацій, установ, що мають ознаки фіктивності (входять до групи ризику). Він передбачає виявлення контрагентів-поставщиків великих платників податків, їх перевірку на предмет фіктивності та проведення безтоварних операцій. У випадку виявлення останніх, ініціюється позапланова документальна перевірка та прийняття відповідних рішень у порядку ст. 97 Кримінального кодексу України.

При цьому, варто зазначити, що в контексті євроінтеграційних реформ України, податковий контроль фінансово-господарської діяльності великих платників податків виходить на якісно новий рівень. Так, пріоритетом для держави у нинішніх реаліях глобалізаційного розвитку бізнесу є налагодження співпраці та встановлення партнерських відносин з великими організаційно-господарськими структурами, пропагування добровільної сплати податків і зборів.

Отже, інститут податкового контролю являє собою складовий елемент загальної структури контролюючих органів держави і разом з тим виступає як найважливіша ланка фінансового механізму в цілому. На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що податковий контроль великих платників податків - це система заходів адміністрування, що вживаються спеціалізованими органами державної податкової служби з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання інших норм законодавства такими платниками податків - юридичними особами, обсяг доходу від усіх видів діяльності яких за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом

Національного банку України за той самий період, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за такий самий період перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період. Під час здійснення податкового контролю функціонування великих організаційно-господарських структур проводиться податковий аудит їх фінансово-господарської діяльності, який дає змогу виявити на початковій стадії та оперативно реагувати на факти ухилення від сплати податків.

Таким чином, можна зробити висновок, що Державна податкова служба України розробила ефективну систему податкового контролю для великих платників податків. Це дозволяє виокремити спеціалізовані перевірки в структурі організації за галузевою ознакою, що дозволяє краще врахувати специфіку діяльності таких платників податків, а ідея партнерства між платниками податків і податковою службою не тільки зміцнює зв'язок між ними, але й допомагає збалансувати їхні інтереси. Завдяки кращому взаєморозумінню та спілкуванню кожен може отримати від цього користь.

1.2. Загальна характеристика діяльності ТОВ «Суматра ЛТД»

Базою дослідження в дипломній роботі виступає ТОВ «Суматра ЛТД» (ТМ «Космо»).

ТМ «КОСМО» - національна мережа магазинів краси та здоров'я. Заснована у 2000 році ТОВ «Суматра-ЛТД». Сьогодні понад 1000000 українців є постійними клієнтами торгової мережі «КОСМО», географія присутності якого поширюється на 27 міст у 12 областях України. Кожен магазин «КОСМО» налічує 10-15 тисяч найменувань товарів різних категорій – від продукції масового споживання до професійних ліній.

Безумовна якість усієї продукції, представленої в мережі магазинів «КОСМО», підтверджується відповідними сертифікатами якості та ретельним

внутрішнім контролем. А починаючи з 2010 року ТОВ «Суматра-ЛТД» представляє покупцям «КОСМО» також і високоякісні товари власних торгових марок-за надзвичайно привабливими цінами.

Постійними партнерами «КОСМО» є офіційні представництва таких відомих брендів, як L'Oreal, Max Factor, Colgate & Palmolive, Natural Sea Beauty, Gillette, Nina Ricci, Calvin Klein, Garnier, Nivea, Vichy, Lierac, Schwarzkopf & Henkel та багато-багато інших.

У своїй діяльності ТОВ «СУМАТРА-ЛТД» дотримується високих стандартів соціальної захищеності працівників, а також впроваджує на підприємстві передові технології. А саме: була збудована система управління товарними запасами і їх розподілом через єдиний розподільний центр компанії. За короткий термін компанії вдалося налагодити високу надійність поставок товару в магазини мережі з РЦ і підвищити оборотність товарного запасу у всій системі. Завдяки впровадженню нових політик і правил в роботі складу і кожного окремо взятого магазину мережі, зокрема системи замовлення і управління товарними запасами ТОС, суттєво скоротилася кількість відсутніх товарів по всій мережі. Наразі компанія «СУМАТРА-ЛТД» працює над збереженням позитивних результатів та подальшим їх покращенням.

Для того, щоб краще зрозуміти вектор фінансово-економічної діяльності досліджуваної компанії, проаналізуємо її основні економічні показники (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Основні економічні показники діяльності ТОВ «Суматра ЛТД» за 2019-2021 рр.

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Зміни в абсолютних величинах 2021 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2021 р. у % до:	
				2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал (станом на кінець періоду)							
Валюта балансу, тис.грн.	1606313	1731332	2667223	1060910	935891	+66%	+54%

Власний капітал, тис.грн.	691620	691620	691620	0	0	0	0
нерозподілений прибуток (непокриті збитки), тис.грн	-25290	-52595	-16114	9176	36481	-36%	-69%
Позиковий капітал, тис.грн.	939 83	1091067	1990394	1050511	899327	+112%	+82%
Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	798971	999013	1852355	1053384	853342	+132%	+85%
Необоротні активи, тис.грн	385870	402020	543320	157450	141300	+41%	+35%
Нематер. активи, тис.грн.	511	778	1093	582	315	+114%	+40%
Основні засоби, тис. грн.	385212	401036	542057	156845	141021	+41%	+35%
Оборотні активи, тис. грн.	1220443	1329312	2123903	903460	794591	+74%	+60%
у тому числі запаси, тис.грн.	910516	647355	1463795	553279	816440	+61%	+126%
Економічні показники							
Чистий дохід від реалізації товарів тис. грн.	2869123	3197462	4143947	1274824	946485	+44%	+30%
Собівартість проданої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	- 2056147	- 2398700	- 3085927	- 1029780	- 687227	+50%	+29%
Валовий прибуток, тис. грн.	619466	758762	1058020	438554	299258	+71%	+39%
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток), тис. грн.	-28 254	-27 367	36 476	64730	63843	+129%	+133%

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ТОВ «Суматра ЛТД»

Дослідивши основні економічні показники роботи ТОВ «Суматра Лтд», можна сформулювати наступні висновки:

- валюта балансу кожного року зростає. У 2021 р. вона збільшилася на 66% відносно 2020 р., а в 2021 р. – на 54% порівняно із 2020 р.

- статутний капітал протягом 2019-2021 рр. залишається без змін. Його розмір складає 691620 тис. грн.

- нерозподілений прибуток компанії зменшився у 2021 році на 36% відносно 2019 р. та на 69% відносно 2020 р.

- розмір позикового капіталу кожного року зростає. Темп зростання у 2021 р. склав 112% порівняно із 2019 р. та 82% порівняно із 2020 р.

- розмір поточних зобов'язань і забезпечень кожного року зростає. Темп зростання в 2021 році порівняно із 2019 роком становив 132% та порівняно із 2020 роком – 85%.

- величина необоротних активів, в тому числі нематеріальних активів має тенденцію до збільшення. Нематеріальні активи у 2021 р. зросли на 114% відносно 2019 р. та на 40% відносно 2020 р. При цьому необоротні активи підприємства збільшилися на 41% та 35% відповідно.

- залишкова вартість основних засобів на кінець року зростає аналогічними темпами як і необоротні активи. Темп зростання склав 41% відносно 2019 р. та 35% відносно 2020 р.

- оборотні активи, в тому числі запаси також мають тенденцію до зростання. Величини запасів у 2021 р. зросла на 61% відносно 2019 р. та на 126% відносно 2020 р. При цьому розмір оборотних активів збільшився у 2021 р. на 74% порівняно із 2019 р. та на 60% порівняно із 2020 р.

- чистий дохід від реалізації продукції у 2021 р. зріс на 44% порівняно із 2019 р. та на 30% у порівнянні із 2020 р.

- темп зростання собівартості продукції у 2021 році склав 50% відносно 2019 р., та 29% відносно 2020 р.

- валовий прибуток зріс в 2021 р. на 71% порівняно із 2019 р., та на 39% порівняно із 2020 р.

- протягом 2019-2020 рр. підприємство ТОВ «Суматра Лтд» мало чистий фінансовий результат – збиток, в 2021 році компанія вийшла на прибуток у розмірі 36476 тис. грн.

Підводячи підсумки аналізу основних економічних показників ТОВ «Суматра Лтд», можна зазначити, що загалом всі важливі значення зросли у 2021 р, збитковість змінилася прибутковістю. Проте дуже негативним моментом є зростання розміру позикового капіталу, як довгострокового так і

короткострокового. Це означає посилення залежності від кредиторів і послаблення фінансової самостійності суб'єкта господарювання.

Крім того, доцільно провести SWOT – аналіз компанії, який є одним із управлінських інструментів, який широко використовується у практичній діяльності. По-перше, за допомогою нього можна виявити найбільш вагомі фактори як внутрішні, так і зовнішні, які впливають на компанію та її ринок. По-друге, допомагає розробити стратегію. Провівши SWOT – аналіз можна побачити, де компанії краще використовувати свої сили як в наступі так і в обороні, а також де із-за своїх слабких сторін вона буде мати слабку позицію, спричинену змінами на ринку чи конкурентами (табл.1.5)

Таблиця 1.5

SWOT – аналіз для компанії ТОВ «Суматра Лтд»

Сильні сторони	Слабкі сторони
1. Велика ринкова частка 2. Позитивний імідж компанії серед споживачів 3. Співпраця із зарубіжними партнерами. 4. Здійснення оперативного контролю за діяльністю підприємства в цілому. 5. Постійна зміна і доповнення системи мотивації праці	1. Високі загальні витрати 2. Незадовільна організація маркетингової діяльності 3. Значні витрати на транспортування продукції 4. Не розроблено програму маркетингу за окремими сферами діяльності
Можливості	Загрози
1. Завоювання більшої долі ринку 2. Відкриття нових магазинів. 3. Впровадження інновацій у сфері обслуговування клієнтів. 4. Поширення інформація про компанію в ЗМІ 5. Продаж нових видів продукції 6. Впровадження нових прогресивних засобів комунікації	1. Тиск з боку існуючих конкурентів. 2. Загроза з боку нестабільності економіки країни в цілому. 3. Насиченість ринку даною продукцією. 4. Невироблена звичка серед населення здійснювати покупки в магазинах 5. Зменшення кількості нових клієнтів

Джерело: складено автором

Дослідивши та зробивши SWOT-аналіз по мережі магазинів «Космо» ТОВ «Суматра ЛТД» можна сказати, що з такими темпами росту цін ця мережа магазинів може втратити велику частину постійних покупців. Вигідним у ціновій політиці цього магазину є те, що проводиться велика кількість акцій, за допомогою яких збільшується кількість потенційних покупців та збільшується дохід.

На даному етапі основною метою компанії є розширення групи нових споживачів на 30%. Для цього необхідним є вивчення побажань споживачів щодо купівлі продукції побутової хімії та косметики. Компанія буде застосовувати стратегію більш глибокого проникнення на ринок.

Найбільш вагомою і ймовірною альтернативою є збільшення пізнання компанії ТОВ «Суматра ЛТД» серед цільової аудиторії. Для цього необхідно проводити потужну комунікативну політику: розробити рекламну компанію, яка буде спрямована на інформування споживачів про компанію, про її переваги, про продукцію, яку вона реалізовує та інше. Також компанія повинна обрати тактику для своїх споживачів і постійно проводити різноманітні заходи, які зацікавили б споживачів, адже за рахунок разових акцій рідко вдається набувати нових постійних клієнтів.

З метою аналізу фінансового стану суб'єкта дослідження, його платоспроможності, фінансової стійкості і ділової активності обчислено фінансові коефіцієнти платоспроможності, ліквідності і ділової активності за період, що аналізувався (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Аналіз показників платоспроможності, ліквідності та ділової активності ТОВ
«Суматра ЛТД» за 2019-2021 рр.

Фінансові коефіцієнти	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Зміна 2021 р./2019 р.	Зміна 2021 р./2020 р.
Аналіз майнового стану					
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,05	0,06	0,08	0,03	0,02
Коефіцієнт мобільності активів (співвідношення оборотних і необоротних активів)	3,16	3,31	3,91	0,75	0,60
Аналіз ліквідності					
Коефіцієнт покриття	1,53	1,33	1,15	-0,38	-0,18
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,39	0,68	0,36	-0,03	-0,33
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,05	0,06	0,02	-0,02	-0,03
Аналіз фінансової стійкості					
Коефіцієнт автономії	0,41	0,37	0,25	-0,16	-0,12
Коефіцієнт фінансової стабільності	0,83	0,64	0,37	-0,47	-0,28

Продовження таблиці 1.6

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,53	0,33	0,15	-0,38	-0,18
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,63	0,52	0,40	-0,23	-0,12
Коефіцієнт співвідношення необоротних і оборотних активів	0,32	0,30	0,26	-0,06	-0,04
Аналіз ділової активності					
Коефіцієнт оборотності активів	2,10	1,99	2,39	0,30	0,40
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	14,01	11,43	6,64	-7,37	-4,79
Термін погашення дебіторської заборгованості	25,69	31,50	54,20	28,51	22,71
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,51	2,38	2,02	-0,50	-0,36
Термін погашення кредиторської заборгованості	143,25	151,45	178,64	35,39	27,19
Коефіцієнт оборотності основних засобів	8,22	8,13	8,79	0,56	0,65
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	4,32	4,89	6,29	1,97	1,40

Джерело: розраховано автором за даними досліджуваної компанії

Аналіз майнового стану суб'єкта господарської діяльності проведено з використанням коефіцієнту зносу основних засобів і коефіцієнту мобільності активів. У 2020 р. коефіцієнт зносу основних засобів склав 0,06 проти 0,05 в 2019 р., в 2021 р. даний показник зріс до 0,08. Причиною збільшення даного показника є зростання ступеня зношеності основних засобів, проте свідчить про відносно невеликий ступінь зносу основних засобів. На основі розрахованого коефіцієнту мобільності активів можна зробити висновок, що на кожен гривню необоротних активів підприємства в 2020 р. приходилося 3,31 грн. оборотних активів, що на 0,75 грн менше, ніж у 2019 р. В 2021 даний показник 3,91 грн., що на 0,6 грн. більше показника попереднього року. Цей показник свідчить про раціональне розміщення компанією своїх коштів у необоротних і оборотних засобах.

Аналіз ліквідності товариства здійснено з використанням коефіцієнтів загальної, швидкої та абсолютної ліквідності. Показник загальної ліквідності в 2020 р. зменшився на 0,38 порівняно із 2019 р., а в 2021 р. – на 0,18 відносно 2020

р. та становив 1,15. Дане значення відповідає оптимальному рівню (> 1). Можна зробити висновок, що суб'єкт господарської діяльності може при потребі використати свої оборотні активи, щоб погасити всі поточні зобов'язання в повній мірі.

Коефіцієнт швидкої ліквідності, який показує змogu швидко гасити поточні зобов'язання, зріс в 2020 р. на 0,29 відносно 2019 р., та в 2021 р. зменшився на 0,33 відносно 2020 р. Слід відмітити, що в 2021 р. його значення вийшло за рамки оптимального (0,6 – 0,8). Його динаміка свідчить про зменшення платоспроможності компанії кожного року.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2020 р. зріс на 0,01 порівняно із 2019 р., проте у 2021 р. зменшився на 0,04 у порівнянні із 2020 р. Його значення є меншим за нормативне.

Основні показники фінансової стійкості господарюючого суб'єкта мають негативну тенденцію. Коефіцієнт автономії в 2020 р. зменшився на 0,04 в порівнянні із 2019 р., а в 2021 р. – на 0,12 у порівнянні із 2020 р. Його зменшення говорить, що фірма стала більше фінансово залежати від зовнішніх позикових джерел. Коефіцієнт фінансової стабільності відображає кількість власних коштів, які забезпечують одну гривню позикового капіталу: в 2020 р. він зменшився на 0,19 грн., ніж у 2019 р., а в 2020 р. – на 0,28 грн., ніж у 2020 р. Можна зробити висновок, що у підприємства знизився рівень фінансової стійкості.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами у 2020 р. знизився на 0,2 порівняно із 2019 р., а у 2021 р. – на 0,18 відносно 2020 р. Це говорить про зменшення власних оборотних коштів кожного року. Таку ж саму ситуацію можна спостерігати з коефіцієнтом маневреності власного капіталу. Його зменшення кожного року показує, що увесь розмір власного капіталу не дає можливості вільно маневрувати власними ресурсами. У 2020 р. він зменшився на 0,11 порівняно із 2019 р., а в 2021 р. – на 0,12 порівняно із 2020 р.

Коефіцієнт співвідношення необоротних та оборотних активів також постійно зменшується протягом періоду, що аналізувався. Це підтверджує низький рівень фінансової стабільності компанії.

Провівши аналіз ділової активності підприємства можна зробити наступні висновки:

- коефіцієнт оборотності активів у 2020 р. зменшився на 0,11 порівняно із 2019 р., а 2021 р. зріс на 0,4 відносно 2020 р. Його збільшення можна пояснити більш високими темпами зростання обсягів продажу відносно темпів збільшення активів.

- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості щороку зменшується: в 2020 р. – на 2,58 відносно 2019 р., та на 4,79 в 2021 р. відносно 2020 р. При цьому зростає період обороту дебіторської заборгованості на 5 днів та 22 дня відповідно.

- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості збільшується: у 2020 р. – на 0,13 порівняно із 2019 р., та в 2021 р. – на 0,36 відносно 2020 р.. Можна зробити висновок про зменшення кількості оборотів, які потрібні підприємству для оплати поточної кредиторської заборгованості. При цьому строк погашення кредиторської заборгованості зріс на 8 та 27 днів відповідно.

- коефіцієнт оборотності основних засобів знизився в 2020 р. на 0,09 в порівнянні з 2019 р., проте зріс на 0,65 у 2021 р. відносно 2020 р. Це зумовлено перевищенням темпів продажу над темпами збільшення вартості основних засобів.

- коефіцієнт оборотності власного капіталу зріс у 2020 р. на 0,57 порівняно із 2019 р., та в 2021 р. – на 1,4 відносно 2020 р., що говорить про раціональну організовану роботи ТОВ «Суматра ЛТД» в сфері продажів.

Таким чином, проаналізовані коефіцієнти ліквідності, платоспроможності та майнового стану ТОВ «Суматра Лтд» підтвердили наші висновки про посилення залежності від кредиторів та зменшення фінансової автономії. Крім того, зрозумілим є те, що у підприємства недостатньо власних ресурсів, щоб в разі необхідності швидко погасити свої зобов'язання. Виникає потреба у

проведенні податкового контролю великого платника податків для з'ясування достовірності визначення об'єкта оподаткування, про що йтиметься у наступному розділі.

Висновки до розділу 1

Говорячи про формування бюджету, слід відмітити, що лєвова частка припадає на фїскальнї кошти, значна частина яких забезпечується великими платниками податків. Окрїм бїльшої фїнансової потужностї, ВПП також схильнї до ухилення вїд сплати податків, що є загрозою для казначейства та вимагає ефективного та дїєвого податкового контролю.

Податковий контроль великих платників податків – це система адмїнїстративних дїй, що здїйснюються спецїалїзованими групами Державної податкової служби з метою контролю за достовїрнїстю, повнотою та своєчаснїстю розрахунків податків і платежїв, а також вїдстеження дїй та дотримання їнших законодавчих норм такими платниками податків, розмїр кожного виду доходу вїд дїяльностї яких становить 50 млн євро за чотири послїдовнї фїнансовї перїоди (звїтнї квартали), визначених за офїційним зваженим курсом Нацїонального банку України за їдентичний перїод; або загальний розмїр податків та зборїв, сплачених до державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на ДПС, крім митних зборїв, є еквївалентним 1,5 млн. євро за цей самий перїод, визначеним за офїційним середньозваженим курсом Нацїонального банку України.

Дїяльнїсть ТОВ «Суматра ЛТД» (бренд «Космо») покладено в основу дослїдження в дипломнїй роботї. Проаналїзувавши ключовї фїнансовї показники Компанїї, зроблено висновок, що в цїлому всї важливї їндикатори зросли в 2021 роцї, а прибутковїсть замїнила збитковий стан. Однак у довгостроковїй і короткостроковїй перспективї збїльшення кїлькостї боргїв – дуже поганий знак. Це означає посилення залежностї вїд кредиторїв і послаблення фїнансової незалежностї компанїї. Проаналїзованї коефїцїєнти платоспроможностї,

ліквідності та майнового стану ТОВ «Суматра ЛТД» підтвердили наші висновки щодо високої залежності від кредиторів та зниження фінансової автономії. Крім того, зрозуміло, що в разі потреби компанія не має достатньо коштів для швидкого виконання зобов'язань. Досліджуваному великому платнику податків необхідний податковий контроль для визначення достовірності об'єкта оподаткування.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ТОВ «СУМАТРА ЛТД»

2.1. Організація, планування та методика податкового контролю підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»

Податкові перевірки є одними з найбільш ефективних заходів, що проводяться податковими органами щодо несумлінних платників податків, пов'язані з притягненням до відповідальності осіб, які порушили податкове законодавство. Перевірка – це спосіб здійснення контролю контролюючими органами правильності нарахування, своєчасності та повноти сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотримання якого покладено на контролюючі органи.

Саме виїзні перевірки є найбільш ефективними, тому що дозволяють податковому органу використовувати різноманітні методи контрольної діяльності і відповідно отримати набагато більше інформації про фінансово-господарську діяльність платника податків. Основна частка донарахованих податків, штрафних санкцій припадає саме на документальні перевірки. У цілому документальна податкова перевірка покликана виявити всі істотні порушення податкового законодавства, допущені платником податків протягом періоду, що перевіряється.

Незалежно від виду податків, зборів, обов'язкових платежів, що перевіряються та обсягу контрольних процедур для забезпечення найбільш якісного проведення документальної перевірки податковий інспектор-ревізор повинен ретельно ознайомитись із суб'єктом перевірки та основними аспектами його діяльності. Для цього він повинен [35]:

- встановити юридичну та фактичну адресу підприємства, дату державної реєстрації та постановки на облік в контролюючих органах, форму власності,

організаційно-правову форму, наявність представництв, філій, дочірніх підприємств;

- визначити 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;

- з'ясувати чи здійснює підприємство свою діяльність у сфері зовнішньоекономічної діяльності, види експортноімпортних операцій;

- встановити наявність зареєстрованих в органах ДПС 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;

- проаналізувати фінансову, статистичну та податкову звітність;

- вивчити та проаналізувати номенклатуру продукції та видів послуг і робіт, що виготовляються (надаються) підприємству;

- дослідити технологічний процес та організаційну структуру підприємства, звернувши увагу на рух товарноматеріальних цінностей, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, готової продукції, оскільки підприємства можуть мати значну інфраструктуру, яка включає основне виробництво, допоміжне виробництво, управління капітального будівництва, об'єкти соціальної сфери, підсобне господарство, підприємства громадського харчування, автотранспортне господарство тощо;

- вивчити та оцінити систему бухгалтерського та податкового обліку.

Одним із важливих важелів регулювання розподілу грошових ресурсів між державою та підприємствами усіх форм власності за своїм фіскальним значенням є податок на прибуток підприємств. Ключовим фактором економічного зростання країни є активна діяльність компаній, які прагнуть

максимізувати свій прибуток, що можливо лише за умови існування оптимальної системи оподаткування прибутку.

Ухилення від сплати податку на прибуток є поширеним явищем. Формування стабільної облікової політики суб'єкта господарювання неможливе без здійснення контролю за нарахуванням, декларуванням і сплатою податку на прибуток.

Перевірка податку на прибуток передбачає наступні напрями дослідження [38]:

- достовірність реєстрації підприємства як платника податку на прибуток, враховуючи особливості його практики підприємницької діяльності;
- правильність формування обчислення бази (об'єкта) оподаткування податком на прибуток;
- обґрунтованість застосовуваних ставок податку та правомірність використання пільг;
- дотримання вимог ведення поточних записів у первинному, аналітичному та синтетичному обліку господарських операцій, виходячи з яких нараховується податок на прибуток;
- достовірність арифметичних розрахунків сум податкових зобов'язань за податком на прибуток;
- правильність розрахунку податкових різниць;
- правильність складання і дотримання термінів подання податкових декларацій контролюючим органам;
- правомірність відображення збитків у податковій звітності;
- реальність відображення залишків заборгованості в розрахунках з бюджетом з податку на прибуток в обліку та звітності;
- своєчасність і повнота перерахування податку.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення перевірки податку на прибуток використовується інформація, що надходить [38]:

- а) від платників податків, зокрема інформація:

- що міститься в податкових деклараціях, розрахунках, інших звітних документах;

- що міститься у наданих великими платниками податків в електронному вигляді копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єкта оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронному вигляді, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податку;

- про фінансово-господарські операції платників податків;

- про застосування реєстраторів розрахункових операцій;

б) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку країни, зокрема інформація:

- про об'єкти оподаткування, що надаються та реєструються такими органами. Вказана інформація повинна містити характеристики, індивідуальні ознаки об'єкта оподаткування, за якими його можна ідентифікувати;

- про результати здійснення податкового контролю за фінансово-господарською діяльністю платника податків;

- що міститься у звітних документах (крім персоніфікованої статистичної інформації, фінансових звітів), які подаються платником податків органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування;

- про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності;

- про експортні та імпорتنі операції платників податків;

в) від банків, інших фінансових установ – інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;

г) від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

д) від підрозділів фіскальної служби та митних органів – за результатами податкового контролю.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності платників податків також використовується інформація оприлюдненню відповідно до законодавства, та на добровільній основі чи за запитом надана органу фіскальної служби в установленому законом порядку.

Зміст контрольно-перевірочної роботи проявляється в трьох аспектах: методологічному, організаційному та технічному. Методологічний аспект полягає у визначенні форми податкового контролю – перевірка документів, обстеження виробничих потужностей, огляд активів, інвентаризація, обмір, контрольна закупка тощо. Організаційний аспект такої діяльності передбачає застосування того чи іншого виду перевірки (документальної, камеральної, оперативної, зустрічної) в залежності від завдання, що ставиться перед податковими органами. Технічний аспект передбачає формування конкретного інструментарію перевіркової роботи – витребування документів, надсилання запитів, проведення експертизи [13, с.145].

Необхідною умовою забезпечення ефективної податкової перевірки є науково обґрунтована організація її проведення за напрямками контрольних заходів на кожному з етапів контролю (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Етапи 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; - Доперевірочний 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, в 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»,

Продовження таблиці 2.1

	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 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 акта про проведення документальної перевірки; - Розгляд та узгодження результатів податкової перевірки; - Складання податкового повідомлення-рішення контролюючими органами за донарахованим податком та фінансовими санкціями.

Джерело: [38]

Розглянемо динаміку сплати підприємством ТОВ «Суматра Лтд» податку на прибуток за 2019-2021 рр. (рис. 2.1).

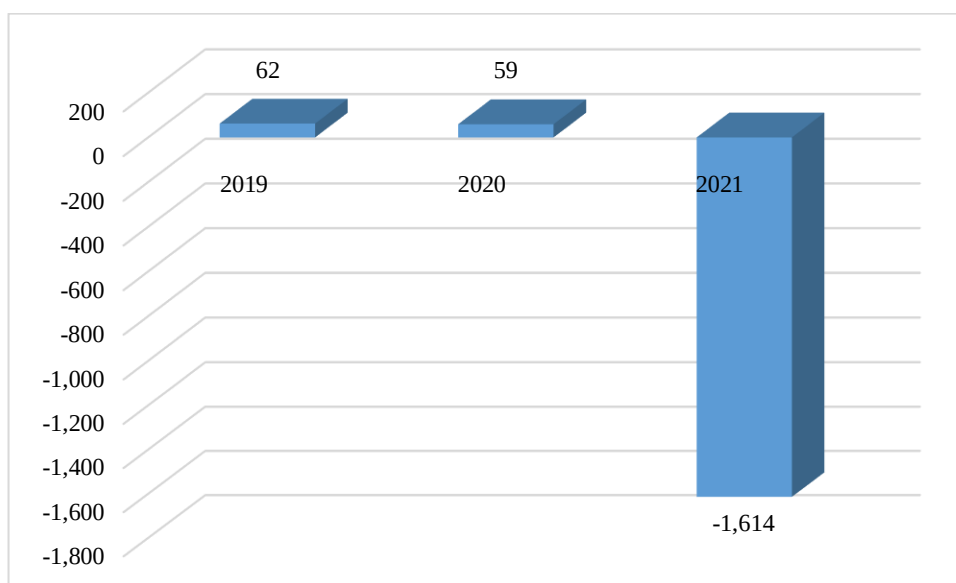


Рис. 2.1. Витрати ТОВ «Суматра Лтд» з податку на прибуток за 2019-2021 рр.

Джерело: складено автором за даними підприємства

Як видно з рис. 2.1 підприємство протягом 2019-2020 рр. мало відшкодування з податку на прибуток з бюджету і лише за підсумками 2021 року було сплачено вищевказаний податок у сумі 1614 тис. грн.

Ми провели позапланову невиїзну перевірку по ТОВ «Суматра Лтд» і виявили значні суми відхилень у доходах (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Співставлення сум доходів ТОВ «Суматра Лтд» згідно сальдо-обігової відомості та Звіту про фінансові результати за 2021 рік

Обіги по рахунках бухгалтерського обліку		Звіт про фінансові результати		Відхилення
Рахунок	Тис. грн	Стаття	Тис. грн	
70 Доходи від реалізації продукції, робіт, послуг	7315,35	(2000) Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт)	4143,95	+ 3171,4
71 Інший операційний дохід	70,7	(2120) Інші операційні доходи	66,4	+ 4,3
Разом:	7386,05		4210,35	+ 3175,1

Джерело: складено автором за даними підприємства

Суми відхилень по витратах виглядають так (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Співставлення сум витрат ТОВ «Суматра» згідно сальдо-обігової відомості та Звіту про фінансові результати за 2021 рік

Обіги по рахунках бухгалтерського обліку		Звіт про фінансові результати		Відхилення
Рахунок	Тис. грн	Стаття	Тис. грн	
90 Собівартість реалізації продукції, робіт, послуг	2216,6	(2050) Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт)	3085,9	-869,3
94 Інші витрати операційної діяльності	4,7	(2180) Інші операційні витрати	4,7	-
Разом:	2221,3		3090,6	-869,3

Джерело: складено автором за даними підприємства

Таким чином, фінансовий результат (прибуток) до оподаткування за фінансовим звітом (рядок 2290) дорівнює 1119,75 (4210,35 – 3090,6) тис. грн. У той же час, по рахунку 79 «Фінансові результати» за звітний рік підприємством було визначено проміжне сальдо прибутку у сумі 5164,75 (7386,05 – 2221,3)

тис.грн. Тобто різниця прибутку між даними обліку і звітності складає 4045 тис.грн.

База оподаткування (оподатковуваний прибуток) в податковій декларації з податку на прибуток підприємства (рядок 02) визначена у такому ж розмірі як і у Звіті про фінансові результати – 38,1 тис.грн. Податок за ставкою 18 % складає 6,85 тис.грн.

Якби застосовувалися дані обліку, то прибуток склав би 929,66 (5164,75 x 18 %) тис.грн., тобто у 135 разів більше. Можливі зміни суми прибутку в декларації, якщо підприємство згідно норм статей 138, 139, 140 ПКУ проводить коригування прибутку на суми податкових різниць (для платника, обсяг доходів якого перевищує 40 млн. грн. за рік).

У якості робочого документу перевіряючого використано порівняльну відомість даних бухгалтерського обліку та звітності.

Результати документальних перевірок оформлюються у формі акта або довідки документальної перевірки. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт документальної перевірки, а у разі відсутності порушень – довідка документальної перевірки. Акт (довідка) документальної перевірки складається у двох примірниках та підписується посадовими особами контролюючого органу, який проводив перевірку, а також посадовими особами платника податків (керівником платника податків або уповноваженою ним особою).

В нашому випадку по ТОВ «Суматра Лтд» складається акт позапланової невиїзної перевірки. В акті викладаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності платника податків, які стосуються фактів виявлених порушень законодавства з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Інформація, що міститься в акті документальної перевірки, не підлягає розголошенню посадовими особами контролюючого органу, а також передачі в інші органи, за винятком випадків, передбачених законом.

2.2. Внутрішній контроль операцій з формування оподаткованого прибутку ТОВ «Суматра ЛТД»

Ефективність роботи служби внутрішнього аудиту для суб'єктів господарювання визначається рівнем виконання поставлених цілей і завдань спрямованих на досягнення таких результатів: запобігання можливим ризикам порушень, зменшення помилок, викриття шахрайських схем, зменшення вартості зовнішнього аудиту і витрат на інші види аудиторських робіт. Робота внутрішнього аудитора значно більше може вплинути на ефективність діяльності підприємства, ніж перевірка незалежного зовнішнього аудитора. Внутрішній аудитор більш детально знає структуру підприємства, специфіку функціонування, може більш повно оцінити «людський фактор».

Проведення внутрішнього аудиту повинно бути економічно обґрунтованим та доцільним з точки зору затрат, які будуть понесені на його організацію. Однак, організація внутрішнього аудиту може мати різні форми: створення незалежної служби внутрішнього аудиту безпосередньо на підприємстві, використання послуг аутсорсингу чи задіянням послуг косорсингу [19] (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Форми організації внутрішнього аудиту

Джерело: [20]

Організація служби внутрішнього аудиту необхідна не просто для надання висновку щодо достовірності складеної звітності, але і для оцінки (визначення ступеня ефективності діяльності підприємства, оптимального використання

ресурсів, часу, робочої сили), аналізу (визначення факторів та ризиків, які негативно впливають на діяльність підприємства) та контролю (розробки обґрунтованих рекомендацій і комплексних рішень та контроль за їх дотриманням управлінським персоналом) за діяльністю підприємства.

Слід зазначити, що робота служби внутрішнього аудиту є незалежною від управлінського персоналу і підпорядкована власникам підприємства (акціонерам) (Рис.2.3).

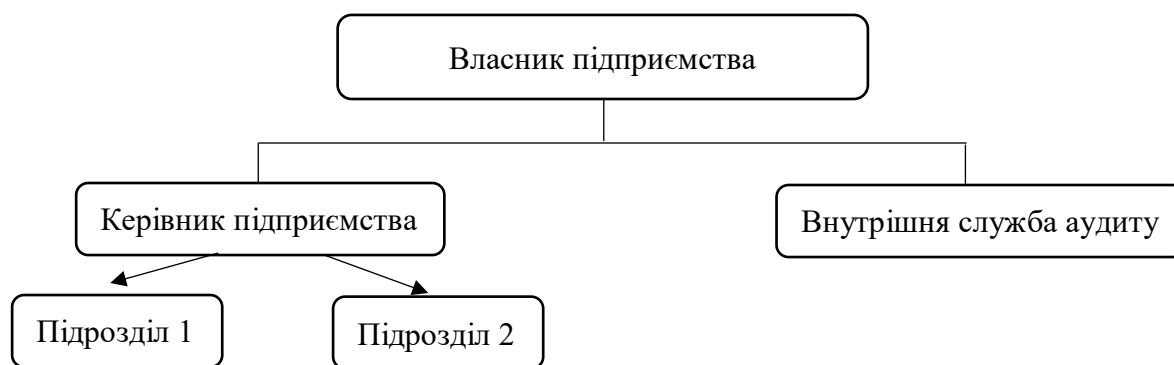


Рис. 2.3. Організаційна структура підприємства ТОВ «Суматра ЛТД»

Відповідно одним із завдань внутрішнього аудиту є аналіз діяльності управлінського персоналу та надання висновку власникам компанії відносно того, наскільки їх дії та рішення позитивно чи негативно впливають на результати діяльності та потенціал підприємства.

Загальне керівництво службою внутрішнього аудиту здійснює начальник, що безпосередньо підпорядковується керівнику підприємства ТОВ «Суматра ЛТД». Саме він відповідає за організацію роботи відділу і виконання поставлених перед ним завдань.

Перш за все розглянемо етапи створення відділу внутрішнього аудиту. Насамперед на підприємстві слід розробити Положення про відділ внутрішнього аудиту з визначенням прав і обов'язків всіх працівників, цілей роботи, завдань відділу, його організаційної структури і підзвітності. Спеціалізована служба внутрішнього аудиту не може бути одним зі структурних підрозділів обліково-фінансової служби, інакше вона не зможе виконувати роль експерта в

оцінюванні розумності і доцільності організації системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Після цього рекомендується розробити стратегічний план, метою якого є розгляд перспектив розвитку бізнесу відповідно до змін, які відбудуться в діяльності підприємства, галузі, економіці в цілому протягом найближчих трьох-п'яти років. Далі слід розробити первинний план аудиту з метою визначення сфер діяльності, що підлягають перевірці, а також обсяг трудовитрат. Як основні методи планування можуть бути аналіз вірогідності збитків і модель оцінювання ризиків [2, с. 60].

Наступним етапом є визначення передбачуваних потреб у співробітниках підрозділу з урахуванням необхідності наявності у них досвіду, кваліфікації, технічних навичок проведення аудиторської діяльності. Рекомендується передбачити за необхідності і навчання співробітників відділу. Крім того, для підвищення ефективності роботи відділу слід розробити окремі адміністративні процедури, що визначають бюджет, звітність, штат, перепідготовку персоналу, оцінку роботи відділу [2, с. 61].

Робота служби внутрішнього аудиту на підприємстві ТОВ «Суматра ЛТД» організується у відповідності з календарними та індивідуальними планами робіт, які затверджує керівник підприємства. По закінченні будьякого виду робіт внутрішній аудитор подає керівникові підприємства аудиторський звіт із вказаними виявленими або можливими порушеннями. Робота вважається завершеною тоді, коли проблеми, поставлені у звіті внутрішніх аудиторів, розглянуто керівником підприємства (радою директорів) і видано офіційне розпорядження про прийняття (неприйняття) рекомендацій аудиторів.

Структура служби внутрішнього аудиту ТОВ «Суматра ЛТД» включає:

1. Керівник служби (сертифікований аудитор).
2. Спеціаліст по розрахунках.
3. Спеціаліст з документальних перевірок звітності.
4. Спеціаліст з оподаткування.
5. Спеціаліст з правових питань.

Податок на прибуток є одним з основних доходуутворюючих елементів бюджету України, що обумовлює підвищену увагу податкових органів щодо облікового аспекту його обчислення та своєчасності сплати. Недотримання нормативних вимог щодо формування облікової інформації про оподатковуваний прибуток може призвести до нарахування штрафних санкцій, погіршення фінансових показників діяльності та репутації підприємства. Тому, важливою складовою забезпечення економічної безпеки підприємства є організація ефективної системи внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку.

Об'єктами внутрішнього контролю операцій з нарахування та сплати податку на прибуток є фінансовий результат до оподаткування, податкове зобов'язання з податку на прибуток та податкові ризики [14, с. 14]. Фінансовий результат до оподаткування є зведеним, узагальнюючим показником, який визначається шляхом порівняння доходів та витрат від різних видів діяльності, визнаних відповідно до правил бухгалтерського обліку та в більшості випадків не може бути використаний з метою обчислення податку на прибуток. Беззаперечно, дані бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат є відправною точкою для визначення оподаткованого прибутку, що підтверджує нормативно встановлений порядок його обчислення. Проте необхідно враховувати й те, що Податковим кодексом України передбачено значну кількість обмежень щодо визнання доходів та витрат з метою обчислення об'єкта оподаткування, які в обліковій практиці дістали назву податкових різниць. Тому, визначення оподаткованого прибутку здійснюється в два етапи: на першому етапі розраховується фінансовий результат до оподаткування (обліковий прибуток, або збиток), на другому - шляхом коригування доходів та витрат на суму податкових різниць обчислюється оподатковуваний прибуток

Дублювання контрольних процедур при перевірці різних об'єктів ставить під сумнів раціональність та результативність дій щодо здійснення внутрішнього контролю на підприємстві. Тому, при організації внутрішнього контролю за формуванням інформації про оподатковуваний прибуток основну увагу

необхідно звернути на об'єкти, які не піддаються впливу контролюючої підсистеми при перевірці інших об'єктів контролю. Такими об'єктами є:

- 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).

Виходячи з особливостей облікового відображення виділених об'єктів, джерела інформації, які використовуються в процесі здійснення внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку можна поділити на ті, які визначають порядок формування об'єкта контролю та свідчать про його фактичний стан (див. табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Джерела інформації внутрішнього контролю операцій з формування
оподаткованого прибутку ТОВ «Суматра ЛТД»**

Група джерел інформації	Джерела інформації
1. Визначають фактичний стан об'єкта контролю:	
первинні документи	Документи первинного обліку щодо операцій за якими виникли податкові різниці.
облікові регістри	Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками; відомість 3.2 аналітичного обліку з різними дебіторами; відомість 3.5 аналітичного обліку за іншими операціями; відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій; відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів; журнали 1,2,3,4, 5, 5а, 6 та ін.; аркуші-розшифровки податкових різниць
звітність	Податкова декларація з податку на прибуток та додатки до неї, звіт про фінансові результати.
2. Визначають порядок формування об'єкта контролю:	
Законодавчо-нормативні документи	Податковий кодекс України, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, наказ Міністерства фінансів України «Про

Продовження таблиці 2.4

	затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства» та ін.
внутрішні документи підприємства	Наказ про облікову політику підприємства; положення про формування цін, витрат, собівартості; бюджети окремих доходів та витрат та ін.

Джерело: [39]

Технологія організації контрольного процесу складається з окремих етапів: організаційно-підготовчого, методичного (дослідницького), етапу узагальнення та реалізації результатів. Перевірка правильності формування інформації про оподатковуваний прибуток передбачає контроль за відповідністю об'єктів контролю встановленим нормативним параметрам на кожному етапі.

На організаційно-підготовчому етапі перевірці підлягає обґрунтованість обраних елементів облікової політики відповідно до встановлених завдань при її формуванні (зменшення величини об'єкта оподаткування, зменшення кількості податкових різниць тощо); законність застосування обраних елементів відповідно до податкового законодавства. бюджетів податкових різниць, прибутку звільненого від оподаткування, прибутку, тощо.

На методичному етапі здійснюється перевірка правильності визнання структурних елементів оподаткованого прибутку (доходів та витрат) в розрізі показників податкової декларації з податку на прибуток, основна увага контролера повинна бути зосереджена на встановленні достовірності відображення в обліку податкових різниць. Контроль правильності формування інформації про доходи, які визнаються для цілей оподаткування, пропонується здійснювати в такому порядку:

- перевірка 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 правильності формування інформації про податкові різниці щодо витрат пропонуємо здійснювати в розрізі елементів витрат з подальшим групуванням за показниками податкової звітності за такими напрямками:

- перевірка зв'язку витрат з господарською діяльністю платника податку (наявність належного документального підтвердження, правильність застосування відсоткових обмежень);
- наявність належного документального оформлення підтвердження витрат (договір та розшифровка вартості мобільного зв'язку в розрізі послуг наданих оператором; документи, які підтверджують мету відрядження; колективний договір, накази з питань оплати праці тощо);
- наявність інших обмежень щодо визнання витрат для цілей оподаткування (відсоткові обмеження величини витрат);
- правильність визначення періоду визнання витрат (перевірка податкових різниць, які виникли за «перехідними» операціями; перевірка податкових різниць, які виникли внаслідок відмінностей в методах розподілу витрат).

За результатами методичного етапу перевірки інформація про виявлені порушення та відхилення щодо достовірності формування інформації про оподатковуваний прибуток узагальнюються у звіті про результати внутрішнього контролю.

Основними питаннями методичного характеру, які повинні знайти відображення у звіті щодо перевірки формування інформації про оподатковуваний прибуток є:

- помилки допущені при формуванні величини оподаткованого прибутку в розрізі окремих доходів та витрат (необґрунтовані податкові різниці);
- відхилення планових показників від фактичних в частині формування інформації про оподатковуваний прибуток;
- вплив допущених помилок на податкове зобов'язання з податку на прибуток (збільшення (зменшення) податкового зобов'язання, штрафні санкції);
- пропозиції щодо усунення виявлених порушень та відхилень.

Важливим етапом внутрішнього контролю є документування та систематизація інформації про виявлені необґрунтовані податкові різниці (рис. 2.4). Така форма робочого документа дозволяє визначити величину необґрунтованої податкової різниці, її вплив на величину оподатковуваного прибутку та причину виникнення відхилення, що забезпечує ідентифікацію як порушення, так і відповідальної за це особи.

Відомість необґрунтованих податкових різниць за доходами (витратами)

За _____ 20__ р.

(податковий період)

Вид доходів (витрат)	Податкова різниця, грн		Необґрунтована податкова різниця, грн.	Вплив на доходи (витрати) що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (+;-)	Примітка
	за даними обліку	за даними перевірки			

Виконавець: _____ «__» _____ 20__ р.
(посада, П.І.Б.)

Рис. 2.4. Форма робочого документа контролера «Відомість необґрунтованих податкових різниць доходів (витрат)»

За результатами звіту контролера керівництво приймає рішення щодо усунення порушень і відхилень, які стосуються: способу та строків виправлення помилок, порядку внесення змін до облікової політики та коригування бюджетів, способу покарання, або заохочення тощо. Порядок виправлення помилок, які допущені при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток залежить від їх впливу на величину податкового зобов'язання платника з податку на прибуток та закінчення граничного строку подання податкової декларації за звітний період відповідно до статті 50 Податкового кодексу України (рис. 2.5).

У випадку, якщо виявлені необґрунтовані податкові різниці не призводять до зниження 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 зниження 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



Рис. 2.5. Порядок усунення виявлених помилок при формуванні інформації про оподатковуваний прибуток

Отже, дослідивши сутність, основні завдання, економічну доцільність та передумови впровадження служби внутрішнього аудиту можна зробити висновок, що це один із інструментів підвищення ефективності функціонування підприємства, який дасть можливість підвищити конкурентоздатність та зменшить вплив зовнішніх та внутрішніх ризиків на потенціал підприємства. Своєчасний та надійний внутрішній контроль операцій з формування оподаткованого прибутку сприятиме уникненню штрафних санкцій, підвищуватиме рівень економічної безпеки підприємства в цілому. Проведене

уточнення об'єктів внутрішнього контролю (елементи облікової політики, планові показники, податкові різниці) оподатковуваного прибутку сприятиме раціоналізації контрольних процедур на всіх етапах його здійснення, усуненню дублювання дій контролерів при перевірці різних об'єктів господарської діяльності підприємства.

Висновки до розділу 2

1. Одним із важливих важелів регулювання розподілу грошових ресурсів між державою та підприємствами усіх форм власності за своїм фіскальним значенням є податок на прибуток підприємств. Ключовим фактором економічного зростання країни є активна діяльність компаній, які прагнуть максимізувати свій прибуток, що можливо лише за умови існування оптимальної системи оподаткування прибутку. Ухилення від сплати податку на прибуток є поширеним явищем.

2. Підприємство ТОВ «Суматра Лтд» протягом 2019-2020 рр. мало відшкодування з податку на прибуток з бюджету і лише за підсумками 2021 року було сплачено вищевказаний податок у сумі 1614 тис. грн. Було проведено позапланову невиїзну перевірку по ТОВ «Суматра Лтд» і виявлено значні суми відхилень у доходах та витратах. У якості робочого документу перевіряючого використано порівняльну відомість даних бухгалтерського обліку та звітності. На основі проведеного контролю складається акт позапланової невиїзної перевірки, інформація якого не підлягає розголошенню посадовими особами контролюючого органу, а також передачі в інші органи, за винятком випадків, передбачених законом.

3. Процес проведення внутрішнього аудиту на підприємстві є основною ділянкою функціонування служби внутрішнього аудиту, яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення. Ефективність здійснення внутрішнього аудиту залежить передусім від вдалої організації його процесу, який слід покласти на керівника

підприємства та служби внутрішнього аудиту, при взаємодії яких можливе створення необхідного рівня забезпеченості внутрішніми нормативними документами та порядку організації внутрішнього аудиту, який приносить би максимальну користь підприємству. Створення оптимальної структури внутрішнього аудиту на підприємстві не гарантує стрімкого збільшення ефективності діяльності підприємства, але поруч з цим в цілому зменшує прорахунки та помилки у веденні обліку та у роботі персоналу підприємства. Система внутрішнього аудиту слугує, свого роду, стимулом працювати чесно.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «СУМАТРА ЛТД»

Вітчизняний податковий контроль характеризується тенденцією до зближення з європейськими вимогами, однак темпи реформування системи адміністрування податків в Україні надто повільні. Основними дестабілізуючими факторами, що впливають на ефективність податкового контролю, є: недостатня уніфікація вітчизняного податкового законодавства з міжнародним; відсутність комплексних методів оцінки та системного моніторингу контрольно-перевірочної роботи податкових органів; недосконале методичне забезпечення процедурних питань податкового контролю, низький рівень його автоматизації; відсутність підходів до гармонізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу; інституційні деформації і перекоси щодо податкової культури, дисципліни і свідомості платників податків внаслідок зростання податкового навантаження і трансакційних витрат в системі адміністрування податків.

Як відомо, супроводження великих платників податків означає не лише їх краще обслуговування, максимальне надання сервісних послуг, уніфікацію процедур податкового супроводу, але насамперед більш якісний контроль за сплатою податків та якісне юридичне супроводження рішень фіскальних органів.

З метою попередження виникнення проблемних питань і вдосконалення обслуговування великих платників податків розроблено та впроваджено метод «горизонтального моніторингу».

Горизонтальний моніторинг – це здійснення процедури відстеження та аналізу контролюючим органом податкових ризиків, проведених і запланованих великим платником податків фінансовогосподарських операцій. Цей метод базується на співпраці між податковими органами та великими платниками

податків шляхом збільшення взаємної відповідальності, створення культури консультування, підвищення рівня співробітництва та довіри задля:

1. Створення партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та великими платниками податків шляхом своєчасного реагування та попередження здійснення ними ризикових операцій, що можуть призвести до порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким здійснюється фіскальними органами.

2. Попередження здійснення платником податків ризикових операцій і визначення факторів, причин, що їх зумовлюють. Інакше кажучи, відповідна Спеціалізована державна податкова інспекція з обслуговування великих платників, за згоди платника податків, безкоштовно опрацьовує інформацію про його фінансові операції та наперед вказує на можливі ризикові розрахунки й операції, а також на сумнівних контрагентів, що їх здійснюють.

На нашу думку, горизонтальний податковий моніторинг – це нова, прогресивна форма податкового контролю, яка реалізується у онлайн-форматі на основі віддаленого доступу до цифрових даних обліку і звітності платника податків.

Слід відмітити, що в Україні експеримент з «горизонтального моніторингу» було розпочато у квітні 2011 року з метою створення партнерських взаємовідносин податкових органів із великими платниками податків шляхом своєчасного реагування та попередження здійснення ними ризикових операцій, що можуть призвести до порушень податкового, валютного та іншого законодавства. Очевидно, що учасниками експерименту було обрано саме великих платників у зв'язку із тим, що їх супроводження означає не лише краще обслуговування, максимальне надання сервісних послуг, уніфікацію податкових процедур, але насамперед, більш якісний контроль за сплатою податків.

Горизонтальний моніторинг як новий сервіс для великих платників мав базуватися на співпраці між органами Державної податкової служби (ДПС) та ВПП шляхом збільшення взаємної відповідальності, створення культури консультування, підвищення рівня співробітництва та довіри. Відповідно до

укладеної угоди – меморандуму, великий платник зобов'язувався подавати на розгляд органу ДПС податкові ризики у режимі реального часу. У свою чергу на податковий орган покладалося завдання аналізувати правомірність відображення операцій у податковій звітності платника податків.

Крім того, нагальні заходи з залучення доходів мають урівноважуватися заходами, спрямованими на забезпечення більшої справедливості у справлянні податків.

Формування кваліфікованого кадрового потенціалу Міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків (далі - МУДПСВПП) для виконання вузькоспеціалізованих завдань підвищеної складності також вимагає вирішення важливого завдання – здійснення ефективного рекрутингу потенційних спеціалістів МУДПСВПП.

Заручившись досягненнями розвинутих країн, вирішення проблеми підготовки висококваліфікованих працівників МУДПСВПП можливе шляхом застосування так званого методу «наступності», як це було здійснено у США, Канаді та Великобританії. В оригіналі це поняття носить назву «*succession planning*», тобто «планування наступності». Дане явище застосовується в різних сферах суспільного життя, але основну його суть у контексті роботи податкових органів слід розуміти як ідентифікацію та подальше навчання спеціалістів на заміщення ключових посад в МУДПСВПП шляхом систематичного оцінювання їх роботи, виявлення лідерських якостей та проведення тренінгів. Даний процес включає проведення навчальних тренінгів та стажування потенційних фахівців [43, с. 31].

На практиці вказані заходи доцільно буде реалізовувати наступним чином: формувати кадровий резерв майбутніх працівників спеціалізованих податкових інспекцій шляхом відбору фахівців з яскраво вираженими лідерськими якостями, професійно підготовлених у традиційних податкових інспекціях. Ознаками кваліфікації вищого порядку такого працівника повинні стати: наявність стажу роботи не менше одного звітного року (з метою набуття навичок роботи з усіма видами податкової звітності та схем господарювання) та позитивні результати

атестації за попереднім місцем роботи. Крім цього, фахівець МУДПСВПП повинен також володіти такими особистісними якостями, як відповідальність, наполегливість, неупередженість, добросовісність і скрупульозність у виконанні службових завдань, а також бути наділеним умінням працювати з великими об'ємами інформації. Сформувати цілісний портрет майбутнього працівника МУДПСВПП допоможуть належним чином документально оформлені дані проведеної психодіагностики та узагальнена характеристика службовця, надана не лише керівником підрозділу, у якому він працює, але й з метою підвищення рівня об'єктивності інформації, – його колегами.

Одним із не менш важливих перспективних напрямів роботи Державної фіскальної служби України має стати створення позитивного іміджу органів, що здійснюють обслуговування великих платників. Імідж – це не лише засіб, інструмент управління, але й об'єкт управління. Позитивний імідж створюється не тільки основною діяльністю організації, але й цілеспрямованою інформаційною роботою із цільовими групами громадськості [11, с. 167].

У цьому контексті слід погодитися із думкою про те, що лише із формування успішної комунікації громадськості і ДФС, створенням її позитивного іміджу на маркетингових засадах можна пов'язувати суттєві зміни податкових відносин у сфері взаємодії «влада - суспільство» в цілому та ефективність організаційного забезпечення податкового регулювання соціального розвитку. Причому до актуальних напрямів соціальної реклами на податкову тематику належать наступні [31, с. 9-10]:

- висвітлення позиції ДФС щодо підтримки ініціатив у сфері оподаткування, корисних платникам податків (податкові реформи);
- інформування про суттєві зміни у податковій сфері;
- виховання громадянської відповідальності платників.

Дедалі більшої важливості набуває також необхідність виховання у великих платників податкової етики та самодисципліни, адже фіскально-адміністративні методи на сучасному етапі розвитку економіки України поступаються за значимістю морально-етичним факторам в оподаткуванні:

довірі до податкових органів, самовідповідальності, самодисципліні громадян і бізнесу, запозиченню й адаптації раціональних нововведень зарубіжного досвіду, а не ламентатії на тему особливостей національного менталітету [1, с. 12]. Податкова сумлінність, вірогідно, перебуває під впливом фінансового обміну між платником податків та урядом: якщо цей обмін розцінюється як справедливий, тоді відбувається укріплення податкової культури, і навпаки [10].

Важливим у напрямі вдосконалення організаційної роботи податкових органів із ВПП має стати створення умов для набуття останніми престижного статусу. Наявний привілейований статус великих платників повинен бути підкріплений відповідною репутацією в суспільстві, тобто поняття «великий платник» повинно асоціюватись із поняттям «престижний платник». Цього можна досягнути, зокрема, завдяки активній масово-роз'яснювальній роботі податкових органів. Хоча відомо, що в Україні проводиться досить ґрунтовна консультаційна робота стосовно обов'язків платників податків, їх відповідальності, в той же час недостатньо інформаційної уваги приділяється витратам, які здійснюються за рахунок сплачених податків, тобто наявним є слабкий «зворотний зв'язок» між платником податків і державою, що знижує ефективність впровадження податкової культури [33, с. 199]. Саме тому вважаємо доцільним зорієнтувати діяльність відділів масово-роз'яснювальної роботи та звернень громадян МУДПСВПП на формування позитивного інтегрованого образу великого платника через деталізацію напрямів фінансування державних потреб за податкові відрахування великих підприємств. Так званим «побічним ефектом» від реалізації зазначених заходів стане у наслідку підвищення конкурентоспроможності продукції ВПП, оскільки економічні суб'єкти відчуватимуть чіткий зв'язок між доходами великих платників та обсягом і якістю суспільних благ, що надаються за державний кошт.

Впровадження у вітчизняний контрольно-перевірочний процес великих платників податків популярної у Європі процедури фіскального рескрипту допоможе, зокрема, знизити ймовірність податкових правопорушень, особливо у сфері трансферного ціноутворення, уникнути подвійного оподаткування

платників податків, частково мінімізувати перешкоди та ризики для надходження прямих іноземних інвестицій і розвитку зовнішньої торгівлі, що в довгостроковій перспективі допоможе мінімізувати тягар податкового контролю на бізнес.

Серед інших заходів, що допоможуть оптимізувати процедуру податкового контролю великих платників податків в Україні, можна віднести:

- налагодження уніфікованої та прозорої системи відшкодування заподіяної державі фінансової шкоди внаслідок ухилення від сплати податків і зборів;
- використання системи бальної оцінки якості виконання службових обов'язків суб'єктами податкового контролю, за результатами якої здійснюється атестація рішень податкових органів;
- впровадження у процесі контрольно-перевірочної роботи програм антикорупційних заходів для усунення можливості проявів корупції та зловживань службовим становищем суб'єктами контролю, особливо під час виїзних перевірок.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження варто зазначити, що при наповненні дохідної частини бюджету, найбільша частина припадає на податкові кошти, переважна більшість яких забезпечується великими платниками податків. Крім того, що вони мають більшу фінансову потужність, ВПП також схильні до ухилення від сплати податків, що становить небезпеку для національної казни та вимагає здійснення ефективного податкового контролю.

Податковий контроль великих платників податків - це система адміністративних дій, що здійснюються спеціалізованими групами органів державної податкової служби з метою контролю за достовірністю, повнотою та своєчасністю податкових розрахунків і платежів, а також контролю за проведенням і дотриманням інших вимог, встановлених законодавством, за платниками податків, у яких розмір доходу від діяльності становить 50 мільйонів євро за чотири послідовні господарські роки (звітні квартали), розрахований за офіційним зваженим курсом Національного банку України за цей самий період; або сума сплачених до держбюджету України податків і зборів без урахування митних платежів яких еквівалентна 1,5 млн євро за такий же період.

Базою дослідження в роботі є великий платник податків – ТОВ «Суматра ЛТД».

Проаналізувавши основні фінансові показники компанії, було зроблено загальний висновок, що у 2021 році всі ключові показники зросли, а на зміну збитковості прийшла прибутковість. Однак як у довгостроковій, так і в короткостроковій перспективі зростання боргу є дуже поганою ознакою. Це означає посилення залежності від кредиторів і послаблення фінансової незалежності компанії. Наш аналіз коефіцієнтів платоспроможності, ліквідності і стану активів ТОВ «Суматра ЛТД» підтверджує висновки щодо сильної залежності від кредиторів і зниження фінансової автономності. Більше того, зрозуміло, що у разі потреби швидко погасити борг грошових коштів виявиться недостатньо.

Одним із важливих інструментів регулювання розподілу фінансових ресурсів між державою та підприємствами всіх форм власності відповідно до їх фінансового значення є податок на прибуток. Основним фактором розвитку національної економіки є активна прибуткова діяльність суб'єктів господарювання, яка можлива лише за умови оптимальної системи оподаткування прибутку.

У 2019-2020 роках ТОВ «Суматра Лтд» отримало з бюджету компенсацію податку на прибуток і лише за результатами 2021 року сплатило даний податок в сумі 1 614 000 грн. По ТОВ «Суматра Лтд» було проведено позапланову перевірку та виявлено суттєві відхилення у доходах та витратах. Робочим документом аудитора є порівняльний перелік даних бухгалтерського обліку та звітності. За результатами проведеного контролю формується акт позапланової невиїзної перевірки, матеріали якого не підлягають розголошенню та передачі іншим установам, крім особливих випадків, передбачених законодавством.

Процес внутрішнього аудиту в організації є однією з основних функцій відділу внутрішнього аудиту. Це передбачає моніторинг продуктивності певних систем і пошук способів їх покращення. Ефективність внутрішнього аудиту, як правило, залежить від успішності процесу планування, яке слід доручити керівнику організації та відділу внутрішнього аудиту, при взаємодії яких можливе створення необхідного рівня забезпеченості внутрішніми нормативними документами та порядку організації внутрішнього аудиту, які принесуть найбільшу цінність бізнесу. Створення надійної системи внутрішнього аудиту для бізнесу не обов'язково призведе до негайного підвищення ефективності, але зазвичай зменшує прорахунки та помилки в обліку та у роботі персоналу.

Основною причиною низької ефективності податкового контролю є недостатня гармонізація місцевого та міжнародного податкового законодавства. Відсутній механізм адекватної та систематичної оцінки наглядово-ревізійної функції податкових органів; автоматизований процес податкового контролю; механізми координації взаємовідносин між учасниками процесів моніторингу та

контролю; погіршення організаційної точності та податкової культури, дисципліни та обізнаності платників податків через збільшення податкового тягара та трансакційних витрат при податковому адмініструванні.

Щоб уникнути проблем і покращити податковий контроль великих платників податків був розроблений і впроваджений метод горизонтального моніторингу.

Створення в міжрегіональному управлінні ДПС для роботи з великими платниками податків (далі – МУДПВПП) кваліфікованих кадрів для виконання вузькоспеціалізованих та більш складних завдань має вирішувати ключове завдання: ефективний набір потенційних кандидатів-спеціалістів у МУДПВПП. Одним із найважливіших напрямків роботи Державної податкової служби України є підвищення іміджу органів, що обслуговують великих платників податків.

Запровадження процесу фіскального рескрипту, який дуже поширений у Європі та стосується процесу внутрішнього контролю та перевірки великих платників податків, зменшить ризик ухилення від сплати податків, особливо трансфертного ціноутворення, подвійного оподаткування платників податків, зменшить перешкоди та ризики іноземних інвестицій та сприятиме розвитку зовнішньої торгівлі, що в довгостроковій перспективі допомагає мінімізує тягар податкового податкового контролю за ВПП.

Серед інших заходів, які сприятимуть вдосконаленню системи податкового контролю великих платників податків в Україні, доцільно:

- встановити єдину та прозору систему відшкодування державі фінансових втрат, завданих несплатою податків і зборів.

- оцінювати ефективність виконання покладених на органи податкового контролю завдань бальною методикою, за результатами якої проводиться атестація рішень податкових органів.

- здійснювати антикорупційні заходи в процесі проведення податкового контролю з метою усунення підконтрольних проявів корупції та зловживання службовим становищем, особливо під час виїзних перевірок.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): [монографія] / В. Л. Андрущенко; Т. В. Тучак. К.: Алерта, 2013. 384 с
2. Беренда Н.І., Дьякова Н.І. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах України. *Економіка*. Випуск 1(45). Т. 1. 2015. С. 242–245.
3. Буряк П.Ю. Податковий контроль. Київ, 2007. 608 с.
4. Висновки про результати аналізу річного звіту про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2021 рік» URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/29-1_2021/Vysn_29-1_2021.pdf (дата звернення: 24.08.2022).
5. Економічні та фінансові показники України за період 2017-2021 рр. Сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/imf/Pokaz.html> (дата звернення: 25.08.2022)
6. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. Київ, 2000. 639 с.
7. Звіти Державної фіскальної служби за період 2017-2021 рр. Сайт Державної фіскальної служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (дата звернення: 26.08.2022).
8. Иванов Ю. Налоговый менеджмент: учебн. пособ. / Ю. Иванов, В. Карпова, Л. Карпов. Х.: ИД «ИНЖЭК», 2006. 436 с.; Найдено О. Є.
9. Податковий контроль: навч. посіб. / О.Є. Найдено. Х.: ХНЕУ, 2012. 224 с
10. Клепікова-Чижова Ю. Проблеми податкової злочинності: організаційно-правовий аспект. *Науковий вісник*. 2008. Вип. 2. Демократичне врядування. URL: <http://www.lvivacademy.com/visnik2/fail/Klepikova.pdf> (дата звернення: 26.10.2022)

11. Колодка А. В., Ілляшенко С. М. Імідж організації як економічна категорія: сутність, зміст, основні етапи формування. *Прометей*. 2012. № 2 (38). С. 164-170.

12. Контрольно-перевірочна робота Державної податкової служби України за період 2017-2021 рр. Сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokaznikiroboti/kontrolno-perevirochna-robota/> (дата звернення: 25.08.2022).

13. Кургіна Л. Г. Податковий контроль у системі управління прибутком на підприємствах. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 8. С. 142-146.

14. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. Харьков, 2001. 302с.

15. Литвинчук І. Податковий контроль: напрями удосконалення. *Вісник ЖДТУ*. 2016. № 2. С. 19-24.

16. Луценко І. С. Ефективність податкового контролю як запорука додаткових надходжень фінансових ресурсів до зведеного бюджету України. *Ефективна економіка*. 2020. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8105> (дата звернення: 28.08.2022). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.8.62

17. Марків Г. Податковий контроль: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економічні науки*. 2015. Вип. 10 (3). С. 483-488.

18. Мельник М.І. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів, 2015. 330 с.

19. Назаренко Т.П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. *Економічний аналіз*. 2016. Том 23. № 2. С.119-125.

20. Назаренко Т.П., Коберник І.В. Організація внутрішнього аудиту на виробничому підприємстві. Позитивні та негативні наслідки. *Економіка і суспільство*. Випуск 7. 2016. С. 952-956

21. Огороднік Т. Д. Податковий контроль в сучасних умовах розвитку економіки України. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства: Збірник матеріалів VII Міжнародної науковопрактичної конференції, присвяченої 115-річчю «Київського*

національного економічного університету імені Вадима Гетьмана»; 09-10 грудня 2021 року. К.: КНЕУ, 2021. С.195-198

22. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). Ірпінь, 2003. 432 с.

23. Податковий кодекс Азербайджанської Республіки. URL: https://www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2015/vn_mecelle_rus.pdf (дата звернення: 20.08.2022).

24. Податковий кодекс Республіки Білорусь. URL: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk0200166> (дата звернення: 20.08.2022).

25. Податковий кодекс Республіки Вірменії. URL: http://www.parliament.am/law_docs5/011116HO165_rus.pdf (дата звернення: 20.08.2022).

26. Податковий кодекс Республіки Таджикистан. URL: https://andoz.tj/docs/kodex/KATJ_RU2021.pdf (дата звернення: 20.08.2022).

27. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.08.2022).

28. Пухальський В. В. Методичне забезпечення оцінки результативності та ефективності податкового контролю в Україні та напрями його вдосконалення. *Економіка та держава*. 2021. № 1. С. 41–47. DOI: 10.32702/2306-6806.2021.1.41(дата звернення: 17.08.2022).

29. Пухальський В. Теоретичні аспекти податкового контролю. *Молодий вчений*. №1 (101). 2022. С. 32-36. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-1-101-7> (дата звернення: 17.08.2022).

30. Рева Д.М. Правове регулювання податкового контролю в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2005. 20 с.

31. Ревенко О. В., Ревенко Т. В. Імідж та соціальна відповідальність податкових органів. *Державне будівництво*. 2012. № 1. С. 1-14. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/db/2012-1/doc/5/04.pdf> (дата звернення: 25.10.2022)

32. Річні звіти про виконання Державного бюджету України за період 2017-2021 рр. Сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogobyudzhetu> (дата звернення: 25.08.2022).

33. Ручкіна В. М. Формування податкової культури в Україні. *Економіка промисловості*. 2013. № 1-2 (61-62). С. 194-200.

34. Соловійова Ю.О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. URL: <http://mydisser.com/en/catalog/view/6/352/8021.html> (дата звернення: 17.08.2022).

35. Фоміна Т. В., Пугаченко О. Б. Організація і методика податкових перевірок: навчальний посібник. Дніпро: Середняк Т. К., 2020. 292 с.

36. Чередніченко А.П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01. Одеса, 2005. 18 с.

37. Чернякова Т. Шляхи удосконалення податкового контролю в Україні. *Прометей*. 2014. №2 (29). С. 188-190.

38. Чудак Л. А. Особливості організації і методики проведення документальної перевірки податку на прибуток. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. №4. 2020.

39. Шевчук С.В. Методика внутрішнього контролю операцій з формування оподаткованого прибутку підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Вип. 3 (24). 2012. С. 537-542

40. Юрченко М.Є., Клименко Т.В. Ефективне податкове адміністрування як передумова розвитку податкової. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки: журнал* / уклад. Л.Г. Ліпич, М.Б. Кулинич. Луцьк: Вежа-Друк, 2020. № 3 (23). 186 с. С. 153-161

41. Юрченко М.Є., Клименко Т.В. Організаційно-економічне забезпечення податкового контролю держави. *The VIII th International scientific and practical*

conference «*Modern problems in science*», November 09-12, 2020, Prague, Czech Republic. 722 p.

42. Ярошенко Ф.О., Павленко В.Л. Історія податків та оподаткування в Україні. Ірпінь, 2002. 240 с.

43. Forum on Tax Administration Compliance Management of Large Business Tax Group / Guidance Note. Experiences and Practices of Eight OECD Countries. 2009. 76 p.