

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА НАРАХУВАННЯМ ТА СПЛАТОЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Визначено відмінності між податковим контролем та податковим аудитом, розглянуто основні етапи проведення податкового контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток

Постановка проблеми. Податок на прибуток як і інші податки та збори є цікавою обліково-економічною категорією, в основі якої лежать інтереси різних користувачів облікової інформації. Найбільш важливими категоріями користувачів, яких цікавить інформація стосовно розмірів нарахованих та перерахованих сум податку на прибуток, виступають власники підприємства та держава в особі уповноважених податкових органів. Так, власники та держава зацікавлені в максимізації прибутку, оскільки при більшому прибутку держава отримує більші надходження податку на прибуток до бюджету, а для власників більший прибуток – джерело отримання доходів, джерело реінвестування прибутку в діяльність підприємства, а також один із критеріїв привабливості підприємства для інвесторів. Кожен з цих користувачів представляє власні інтереси, які є досить протилежними, так як стосуються прибутку, який є базою оподаткування податком на прибуток. Так, хоча обидві сторони і зацікавлені в максимізації прибутку, проте власники підприємства, зацікавлені в мінімізації податку на прибуток, який підлягає сплаті до державного бюджету. Саме тому на підприємствах часто ведеться подвійний облік: один для власника та інвесторів (фінансовий облік), інший – для держави (податковий розрахунок). У зв'язку з наявністю таких досить суттєвих протиріч, які не відповідають інтересам держави, й існує система податкового контролю за нарахуванням та сплатою податків та зборів до державного та місцевих бюджетів.

Слід відмітити, що податковий контроль визначається переважно законодавством, тоді як в працях багатьох авторів зустрічається поняття податкового аудиту, якому приписують одні й ті ж функції, що і контролю, незважаючи на те, що аудит, зазвичай, захищає інтереси власників або керівництва підприємства, а не держави.

Мета дослідження. Мета даного дослідження полягає у виявленні відмінних ознак між податковим контролем та податковим аудитом, а також пропозиції щодо удосконалення організації і методики податкової перевірки нарахування та сплати податку на прибуток.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам загальної теорії контролю присвятили свої праці відомі українські та російські вчені: І.А. Белобжецький, М.Т. Білуха, Г.Г. Бочаров, Ф.Ф. Бутинець, Н.Р. Вейцман, Л.М. Крамаровський, П.В. Мезенцев, Я.В. Соколов, Б.Ф. Усач, М.Я. Штейман та ін. Проблемам податкового контролю та аудиту приділяють увагу у своїх працях такі автори як О.О. Білік, В.С. Заболотнікова, Т.О. Меліхова, В.О. Орлова, І.М. Панасейко, С.М. Панасейко, І.Є. Риженко, Ю.О. Соловйова, О.В. Соломатіна та ін.

Викладення основного матеріалу дослідження. Відповідно до Розділу II. "Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) Податкового кодексу України, податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Основними контролюючими органами, які здійснюють контроль за правильністю нарахування та перерахування до бюджету податку на прибуток є органи державної податкової служби.

Сьогодні податкове законодавство визначає, що податковий контроль полягає не лише в перевірці правильності нарахування та перерахунку до бюджету податків, а й у веденні обліку платників податків та інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби (рис. 1)

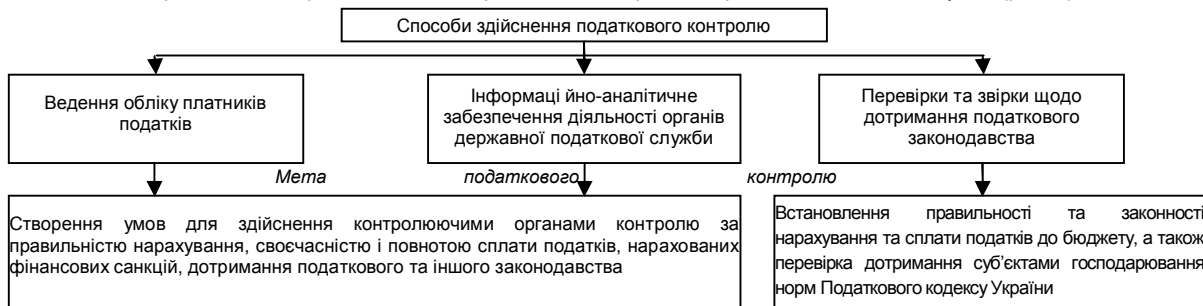


Рис. 1. Способи здійснення податкового контролю

Серед зазначених на рисунку способів здійснення контролю, приділимо увагу перевірці та звірці щодо дотримання податкового законодавства, оскільки саме даний спосіб безпосередньо стосується контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток.

В статті 75 Податкового кодексу України зазначається, що органи державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків. Проте, слід відмітити, що на сьогодні вимагається разом з податковими деклараціями до органів податкової служби

подавати річну та квартальну фінансову звітність, що значно підвищує імовірність виявлення помилок стосовно нарахування та сплати податку на прибуток.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених Податковим кодексом України податків та зборів, яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському обліку та податкових розрахунках і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів. Податковим законодавством виділяються такі види документальних перевірок: планова перевірка, позапланова перевірка, виїзна перевірка та невиїзна перевірка.

Крім документальної перевірки, визначають також фактичну, якою вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника.

Як вже зазначалося вище в фаховій літературі досить часто піднімається питання стосовно організації та методики податкового аудиту. Автори зазначають, що податковий аудит є досить ефективним методом контролю, оскільки передчасно допомагає визначити помилки щодо нарахування податку на прибуток, а також надати консультації як керівництву підприємства, так і працівникам бухгалтерії. Проте зрозумілим є те, що не

можна ототожнювати дані поняття, оскільки податковий аудит завжди замовляється або керівництвом платників податків, який, в свою чергу, захищатиме інтереси таких платників податків в сторону зменшення бази оподаткування податком на прибуток. Метою ж податкового контролю виступає перевірка дотримання податкового законодавства, виявлення порушень податкового законодавства та їх попередження.

Вивчаючи праці різних авторів, згрупуємо основні завдання, які висуваються до податкового контролю, а також наведемо завдання податкового аудиту, які визначає І.С. Риженко [2], оскільки ним пропонується найбільш розширений перелік таких завдань (рис. 2).

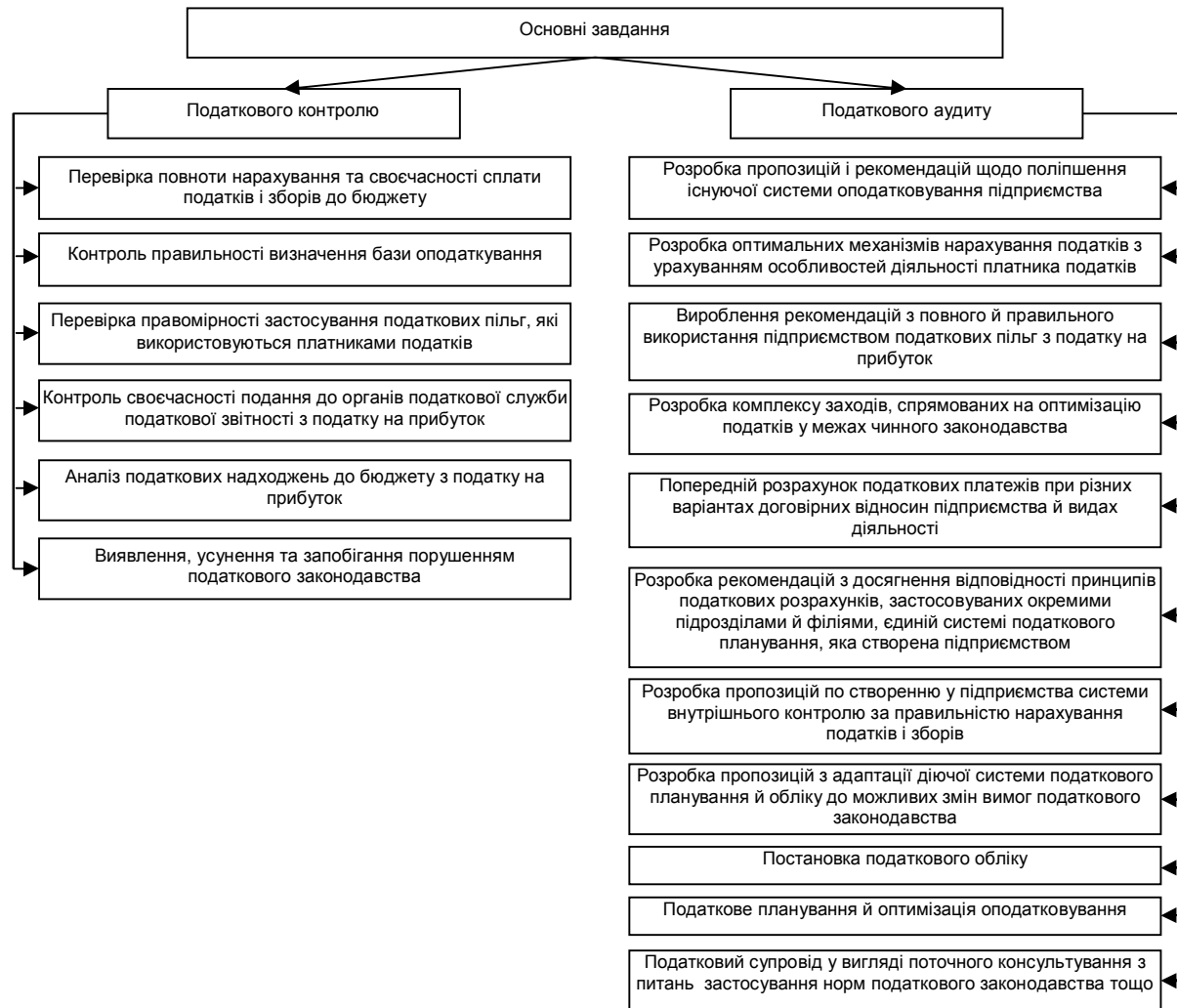


Рис. 2. Основні завдання податкового контролю та податкового аудиту

Отже, виходячи з даних рис. 2, можемо стверджувати, що податковий контроль та податковий аудит суттєво відрізняються, оскільки основна направленість податкового аудиту полягає на оптимізацію оподаткування в межах дозволених норм податкового законодавства, що суперечить загальній меті та завданням податкового контролю.

Розглянемо методику проведення податкового контролю за нарахуванням та сплатою податку на прибуток підприємства. Як вже зазначалося раніше, основною метою податкового контролю є забезпечення дотримання податкового законодавства суб'єктами господарювання та попередження виникнення податкових правопорушень. Відповідно суб'єктами такого контролю виступають органи державної податкової служби, а об'єктом – всі господарські операції, пов'язані з одержанням доходів та витрат

підприємства, які враховуватимуться для визначення об'єкта оподаткування, а також операції з обчислення податку на прибуток.

Як зазначає І.В. Ткаченко, що основною проблемою проведення податкового контролю є те, що чинними нормативно-правовими актами не встановлено чітких процедур організації проведення документальних перевірок платників податків та, як правило, кожний контролюючий орган самостійно розробляє правила та порядок проведення перевірок у вигляді методичних рекомендацій [3, с. 226].

Традиційно в теорії контролю виділяють три етапи проведення перевірки: організаційний, технологічний та результативний етап. Ми ж не відходимо від даної традиції та звертаємо увагу на особливостях проведення перевірки розрахунків за податком на прибуток (рис.3).



Рис. 3. Основні етапи проведення податкової перевірки

Як бачимо з рисунку 3, процес податкової перевірки є досить трудомістким, оскільки у формуванні бази оподаткування податком на прибуток бере участь досить велика кількість об'єктів бухгалтерського обліку, і чим більша за обсягами діяльність підприємства, тим процес перевірки буде складнішим.

Варто відмітити, що податкова перевірка проводиться шляхом використання лише документальних прийомів контролю, оскільки податок на прибуток та його база оподаткування є суто розрахунковою величиною, яка підтверджується лише документально. Крім того, перевіряючі самостійно можуть визначити як проводити перевірку суцільним чи вибіркоким способом, проте, на нашу думку, для отримання більш достовірних даних краще проводити перевірку суцільним способом, але завжди необхідно пом'ятати про ефективність такої перевірки.

Також зазначимо, що в ході перевірки податкові органи не мають права вимагати всі бухгалтерські документи, а лише ті, які підтверджують операції стосовно податку на прибуток та прибуток, який враховується для обчислення такого податку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. В ході дослідження проаналізовано основні способи здійснення податкового контролю на підприємстві, проте особлива увага приділена безпосередньо податковій перевірці нарахування та сплати податку на прибуток. Встановлено, що в літературних джерелах спостерігається взаємозаміна поняття податкового аудиту

та податкового контролю. На основі проведеного аналізу завдань, які висуваються до податкового контролю та аудиту, встановлено, що податковий аудит направлений на захист інтересів власника, в той час як податковий контроль – на захист інтересів держави.

У зв'язку з відсутністю чітко розробленої методики проведення податкових перевірок податку на прибуток запропоновано власну методику, яка охоплює весь процес проведення такої перевірки. В подальшому вбачаємо за необхідне розробити методику перевірки податкової звітності з податку на прибуток підприємства.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України № 2756-VI від 2 грудня 2010 р. // Голос України. – №№ 229-230 (4979-4980). – С. 4-62. 2. Риженко І.С. Розвиток вітчизняного податкового аудиту на сучасному етапі встановлення його системи / І.С. Риженко // Вісник Харківського національного економічного університету. – 2009/ – № 851. – С. 228-233. 3. Ткаченко І.В., Кашина О.В., Мелешко М.М. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських країн // Вісник КДПУ імені М. Остроградського. – 2009. – Випуск 6/2009 (59). – Частина 1. – С. 224-228

КУЧЕР Світлана Вікторівна – аспірант Житомирський державний технологічний університет