

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДВНЗ «ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

**ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ І ПРАКТИКА ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ Й
АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ
АГРОБІЗНЕСУ ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ: НОВІ РЕАЛІЇ ТА
ПЕРСПЕКТИВИ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Херсон – 2020

УДК 336.221:338.43

О-16

*Рекомендовано до друку Вченою радою ДВНЗ
«Херсонський державний аграрний університет»
(протокол №8 від 28 травня 2020 р.)*

Рецензенти:

- Крюкова Ірина
Олександрівна** - доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Одеський державний аграрний університет
- Маренич Тетяна
Григорівна** - доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку та аудиту Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. П. Василенка
- Плаксієнко
Валерій Якович** - доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії

О-16 Теорія, методологія і практика обліку, оподаткування й аналізу виробничо-економічної діяльності суб'єктів агробізнесу та сільських територій: нові реалії та перспективи в умовах інтеграційних процесів: [колективна монографія] / за заг. ред. Мармуль Л. О. — Херсон: Айлант, 2020. — 332 с.

У колективній монографії розглядаються теоретичні та практичні основи сучасних технологій та майбутнє обліку і оподаткування діяльності підприємств різних галузей економіки в умовах євроінтеграційних процесів, проаналізовано проблемні аспекти та перспективи розвитку контрольно-аудиторської діяльності, досліджено основні тенденції модернізації економіки і стимулювання економічної активності суб'єктів агробізнесу та сільських територій в контексті адаптації до світового розвитку.

Видання передбачене для науковців і практиків у сфері бухгалтерського обліку і оподаткування, контрольно-аудиторської діяльності, агробізнесу, керівників і фахівців підприємств, здобувачів закладів вищої освіти.

УДК 336.221:338.43

ISBN 978-966-630-261-1

© Мармуль Л. О., 2020

ПЕРЕДМОВА		
(Ю.Є. Кирилов, д.е.н., професор, ректор, Л.О. Мармуль, д.е.н., професор кафедри обліку і оподаткування, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....		6
РОЗДІЛ 1		
СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ ТА МАЙБУТНЄ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ.....		7
1.1	Способи та методи податкового контролю як інструменти виявлення податкових правопорушень (Пристемський О.С. д.е.н., професор, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	7
1.2	Теоретичні і практичні аспекти оподаткування сільськогосподарських підприємств (Новак Н.П. д.е.н., доцент, Богатчук О.П. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	24
1.3	Розвиток підходів до формування консолідованої звітності (Саун А.Ж. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	36
1.4	Теорія і практика обліку розрахунків за виплатами працівникам (Скрипник С.В. к.е.н., доцент, Зотова І.В. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна.....	48
1.5	Особливості обліку запасів підприємства на основі вітчизняних та міжнародних стандартів (Пристемський О.С. д.е.н., професор, Супрун Я.С. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).	66
РОЗДІЛ 2		
ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЬНО-АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....		80
2.1	Обліково-аналітичні процедури аудиту оборотних активів малих підприємств (Мармуль Л. О. д.е.н., професор, Стеценко І.І. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	80
2.2	Комерційна розвідка на підприємстві: поняття, суть, вимоги до персоналу (Перезовова І.В. д.е.н., професор, Максименко Т.О. аспірант кафедри підприємництва та маркетингу, Мізерак А.Б. магістр з підприємництва, торгівлі та біржової діяльності Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу, Душутін А. П., м. Івано-Франківськ, Україна).....	95

2.3	Сучасні теоретичні та методологічні аспекти аудиту (Рагуліна І.І. к.е.н., доцент, Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва, Рагуліна М.М. перекладач, бюро перекладів «Еталон», м. Харків, Україна).....	113
2.4	Організація внутрішньогосподарського контролю розрахунково-касових операцій (Коваль С.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	133
2.5	Теоретичні та організаційні основи податкового контролю в Україні (Круковська О.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	148
2.6	Порядок здійснення державного нагляду і контролю за додержанням законодавства про працю: новації та зміни (Шепель І.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	162
РОЗДІЛ 3 МОДЕРНІЗАЦІЯ ЕКОНОМІКИ І СТИМУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ АКТИВНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ В КОНТЕКСТІ АДАПТАЦІЇ ДО СВІТОВОГО РОЗВИТКУ		177
3.1	Інструменти управління соціально-економічною безпекою агропідприємств (Антошкіна Л.І. д.е.н., професор, Антошкін В.К. д.е.н., доцент, Рунчева Н.В. д.е.н., професор, Бердянський університет менеджменту і бізнесу м. Бердянськ, Україна).....	177
3.2	Підвищення економічної ефективності підприємств в умовах євроінтеграційних процесів (Мохненко А.С. д.е.н., професор, Херсонський державний університет, м. Херсон, Україна).....	187
3.3	Методичні засади економічної оцінки конкурентоспроможності галузей тваринництва (Пилипенко К. д.е.н, доцент, Полтавська державна аграрна академія м. Полтава, Україна).....	201
3.4	Вплив інвестиційного клімату на формування фінансових та інвестиційних потоків аграрних підприємств (Боровік Л.В. д.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	213
3.5	Економіко-географічний аналіз динаміки розвитку сільського господарства херсонської області та його модернізація в умовах євроінтеграційних процесів (Бабушкіна Р. О. к. с.-г. н., доцент, Мельниченко С. Г. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	228
3.6	Гендерні аспекти сільського розвитку (Карташова О.Г. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Губа М.І. к.е.н., доцент, Херсонський національний технічний університет, м. Херсон, Україна).....	242

2.5 Теоретичні та організаційні основи податкового контролю в Україні

Створення надійної економічної системи, як фундаменту успішного функціонування будь-якої країни та її громадян, зміни в області податків, вчасне та в повному обсязі поповнення фінансовими ресурсами усіх рівнів бюджетної системи країни неможливе без сформованого та ефективного механізму податкового контролю. Здійснення податкового контролю – складний процес, який регулюється не лише нормами Податкового кодексу, а й іншими нормативно-правовими актами як в сфері регулювання податкових правовідносин, так і в інших сферах. Від ефективності організації контрольної роботи податкових органів залежить стан бюджету, що прямим чином впливає на стан економіки і рівень життя суспільства. Тому створення ефективної системи контролю за сплатою податкових платежів до бюджету повинно входити до числа основних завдань соціально-економічної політики держави.

Для більш чіткого розуміння суті податкового контролю необхідно розглянути історичний аспект його розвитку. Перш за все варто зазначити, що податковий контроль нерозривно пов'язаний з оподаткуванням, а саме його виникнення і розвиток залежали від становлення системи оподаткування.

Податковий контроль появився одночасно з таким явищем як податок. Так, у розвитку податкового контролю Ю.О. Соловйова виділяє три етапи

1. Період Київської Русі (IX – середина XIII ст.) та часи, коли більшість земель України входила до Великого князівства Литовського (з другої половини XIV ст.), Речі Посполитої (після підписання Люблінської унії Литви з Польщею у 1669 році). Характерним для цього етапу є:

- податковий контроль виникає з появою обліку майна громадян чи самих громадян;

- роздрібненість усіх елементів здійснення податкового контролю в результаті недостатнього розвитку державного устрою та механізму державного управління;

- податки є безсистемними платежами, контроль за стягненням яких належить владі;

- створюються посади по збиранню податків, проте це не було їх основною функцією.

2. Царювання Петра I, Катерини II (кінець XVII – XVIII ст.), реформи Столипіна (XIX ст.). Для цього етапу було характерним:

- централізація та посилення здійснення податкового контролю;

- за часів Петра I з'явився фінансовий орган, а саме Камер-колегія, що дозволив об'єднати фінансові установи Росії;

- регіональні та місцеві органи влади наділяються функціями, які дозволяють їм самостійно контролювати збирання регіональних та місцевих податків.

3. Перехід до НЕПу (1922 р.) – 80-ті рр. XX ст. Характерні особливості періоду:

- посилення ролі органів, що мають право здійснювати податковий контроль на місцях (у 1925 р. Народним комісаріатом фінансів СРСР ухвалено Положення щодо зовнішнього податкового нагляду);

- виникнення нових форм та методів податкового контролю та вдосконалення наявних (у 1931 р. введення державної реєстрації – облік платників податків) [2, с. 74].

Отже, історія податкового контролю – історія підвищення централізації стягнення податків, становлення податкового суверенітету держави, яка до того ж показує еволюцію принципу державних фінансів: від наживи до зваженого підходу з обґрунтованими державними витратами.

В роки незалежності України становлення податкового контролю відбувалось паралельно із розвитком української державності та формуванням відповідного законодавства. Тому умовно можна виділити чотири етапи становлення та розвитку податкового контролю в Україні.

Перший етап (1991-1993 рр.) – період функціонування переважно радянського законодавства. На цьому етапі питання податкового контролю в Україні регулювали як законодавчі акти колишніх СРСР та УРСР, прийняті в цей період, так і раніше, зокрема: Закони України «Про бюджетну систему України», «Про державну податкову службу в Україні», «Про підприємництво», «Про систему оподаткування». У цей період вперше з'являються законодавчі акти, які безпосередньо покликані врегулювати процедурні питання податкового контролю, а саме «Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів», «Про порядок застосування контрольно-касових апаратів і товарно-касових книг при розрахунках із споживачами у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

Другий етап (1994-1998 рр.) – характеризується оновленням податкової системи, формуванням податкових механізмів і контролюючих органів. У цей період набувають популярності міжнародні угоди та конвенції про уникнення подвійного оподаткування, вносяться зміни у податкове законодавство, розвивається нормативно-правова база, яка стосується безпосередньо предмета податкового контролю, вводяться спеціальні режими оподаткування.

Третій етап (1999-2010 рр.) – початок розробки проекту Податкового кодексу України. Зважаючи на гострі дискусії та різні концепції побудови Податкового кодексу, складнощі, що виникли у процесі роботи, було прийнято Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», який по суті був прообразом процесуальної частини проекту Податкового кодексу. Саме на цьому етапі були визначені основні аспекти податкового контролю, зокрема порядок подання фінансової звітності, порядок направлення податковими органами податкових повідомлень платникам та рішень про застосування штрафних санкцій, порядок списання безнадійного податкового боргу, порядок відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, порядок застосування податкової застави

податковими органами, порядок оформлення результатів перевірок. Цим же законом встановлено вичерпний перелік контролюючих органів у сфері оподаткування та запроваджено норму, згідно з якою інші державні органи позбавлені права здійснювати податкові перевірки.

Четвертий етап розпочато у 2011 році – введено в дію Податковий кодекс України, окремі положення якого в якісно новому напрямі почали трактувати і регулювати окремі положення податкового контролю. На цьому етапі активно впроваджуються вибіркові методи податкового контролю, запроваджуються ризикоорієнтовані технології документальних перевірок [1, с. 169].

Щоб визначити сутність податкового контролю, необхідно виділити характерні ознаки складових його елементів, які б дозволили б встановити його індивідуальність і визначити його роль і місце серед інших близьких понять.

Аналіз літератури по адміністративному паву, соціальному управлінню і податковому контролю свідчить про те, що при визначенні сутності контролю науковці не притримуються однієї думки. Автори тлумачать його по-різному: як засіб, фактор, форму, елемент, функцію, діяльність, систему, явище, метод, регулятор. Тому слід розглянути дане поняття в різних аспектах.

Податковий контроль як елемент керування процесом оподаткування є необхідною умовою існування ефективної податкової системи та покликаний забезпечити зв'язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими правами і повноваженнями з усіх питань оподаткування.

Податковий контроль – це завершальна стадія керування оподаткуванням, і одночасно – один з елементів планування податкових доходів бюджету. Його двоїста природа зумовлена тим, що, з одного боку, він є формою реалізації контролюючої функції податків, а з іншого – це примусові грошові відносини.

Таким чином, під податковим контролем слід розуміти міжгалузеву систему спостереження державних контролюючих органів за фінансово-господарською діяльністю платників податків з метою об'єктивного забезпечення заданого рівня формування бюджету і встановлення її відповідно вимогам чинного законодавства.

Податкові контрольні дії охоплюють усю систему оподаткування, а також здійснюються в розрізі окремих податків, платників, територій. Тобто податковий контроль пронизує економіку по вертикалі і по горизонталі, забезпечуючи фіскальні інтереси бюджету [11, с. 254].

Особливістю податкового контролю є інформаційне забезпечення органів державного управління, а також виконання таких особливих функцій, як нарахування сум податків і зборів, штрафних санкцій під час проведення контрольних дій органами податкової служби та їх стягнення [10, с. 575].

Головна мета податкового контролю, полягає не в контролі дотримання вимог податкового законодавства і донарахуванні сум податків і зборів, а у наданні пропозицій щодо удосконалення податкового, господарського, адміністративного, кримінального права з метою усунення правових основ навмисного ухилення суб'єктів підприємницької діяльності від оподаткування.

Головним завданням податкового контролю слід вважати не збільшення сум донарахувань за результатами проведених перевірок суб'єктів підприємницької діяльності, а виявлення причинно-наслідкових зв'язків виявлених порушень, розробка конкретних пропозицій і заходів по удосконаленню податкового законодавства і переходу від примусового стягнення податків і зборів до добровільного виконання податкових зобов'язань перед державою, як юридичними, так і фізичними особами [8].

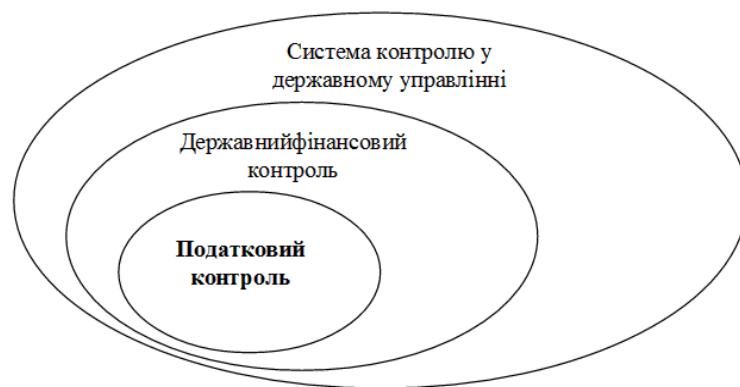


Рис. 1.1 Умовне зображення місця податкового контролю у системі контролю у державному управлінні [12]

На рисунку 1.1 позначено місце податкового контролю у системі контролю у державному управлінні. У теорії оподаткування не існує єдиного підходу до визначення функцій податкового контролю. А. Чередніченко з метою проведення аналізу ефективності податкового контролю як функції управління державних органів, виділяє такі його функції, як прогнозування, аналітичну, управлінську, нормативну, координаційну та профілактичну.

До основних функцій податкового контролю І. Бабін зараховує облікову, профілактичну, інформаційну та мобілізуючу. Інші вчені називають такі функції податкового контролю: інформаційну, аналізуючу, прогнозування, планування, відкритості, виховну, організаційну, регулятивну, координаційну та контрольну. Окрім названих, дослідники окремо виділили профілактичну функцію, що виявляється в діяльності контролюючих органів, спрямованій на роз'яснювальну роботу та консультування платників податків.

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

Організація податкового контролю передбачає управління системою заходів з контролю за виконанням податкових зобов'язань, що здійснюється посадовими особами в межах своєї компетенції шляхом використання форм податкового контролю, передбачених податковим та іншим законодавством.

У процесі організації та проведення податкового контролю інтереси держави представляє орган, що здійснює управління в цій сфері. В Україні таким органом є Державна податкова служба України [7, с. 254]. Органи податкової служби є контролюючими органами щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім тих, контроль за сплатою яких покладено на митні органи, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби.

Для здійснення ефективного податкового контролю діяльність контролюючих органів передбачає необхідність налагодження тісної взаємодії з іншими державними службами, у зв'язку з чим необхідним є створення

передумов виключення дублювання їх функцій і забезпечення взаємодії контролюючих органів. На це спрямовано низку нормативно-правових актів. Зокрема, у ст. 41 Податкового кодексу України зазначено, що:

- порядок контролю митними органами за сплатою платниками ПДВ та акцизного податку встановлюється спільним рішенням центрального органу державної податкової служби та спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи;

- інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі на запит правоохоронних органів;

- органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, що уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень. Стягнення податкового боргу за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Податковий контроль доцільно здійснювати у кілька етапів, кожен з яких має відповідати нормам податкового права, проводитись у логічній послідовності та спрямовуватись на досягнення необхідного результату, а саме виявлення зловживань у сфері оподаткування та вжиття заходів для уникнення цього явища у майбутньому. Відтак, етапи здійснення податкового контролю мають спільні цілі та завдання, оскільки процес контролю спрямований на забезпечення законності в податковій сфері [4, с. 37].

У науковій літературі немає однозначного підходу щодо визначення кількості етапів здійснення податкового контролю та їх змісту. На наш погляд, таких етапів слід виділити п'ять:

1. Планування контролю – це система прийомів і методів планування перевіркової роботи відповідно до завдань контролю, наприклад, виявлення податкових правопорушень у діяльності суб'єкта господарювання. Під час планування контрольно-перевірочних заходів, зокрема не включених до плану-графіка податкових перевірок, органи контролю вивчають наявні податкові,

бухгалтерські, фінансові, банківські та інші звітні дані, матеріали попереднього контролю і камеральних перевірок, іншу інформацію, що характеризує господарську діяльність і фінансовий стан об'єкта контролю.

2. Доперевірочний (превентивний) контроль. Здійснюється на основі комплексного та глибокого аналізу і розрахунків зобов'язань платника податків перед бюджетом, податкових декларацій, документів бухгалтерського та податкового обліку тощо, що сприяє забезпеченню об'єктивності оцінки доцільності прийняття або неприйняття рішень про здійснення контрольних заходів. За результатами доперевірочного аналізу виявляються податкові ризики у діяльності платника податків, що можуть свідчити про ймовірні порушення податкового законодавства, які необхідно дослідити при проведенні перевірки. Таким чином, основною метою превентивного контролю, що має базуватись на принципах єдності, цілеспрямованості, оперативності, комплексності та поетапності, є підготовка максимально ефективного проведення контрольних заходів, вироблення оптимальної стратегії майбутньої податкової перевірки, що забезпечує раціональне використання всіх необхідних методів податкового контролю.

3. Поточний податковий контроль. Полягає у здійсненні безпосередніх контрольних заходів, у ході яких податковий інспектор перевіряє показники фактичної діяльності суб'єкта господарювання з показниками, поданими ним до податкової інспекції.

4. На завершальному етапі податкового контролю (крім камеральних та електронних перевірок) складають акт чи довідку податкової перевірки, що підписуються податковим інспектором і посадовими особами об'єкта контролю. Акт складається у разі встановлення під час перевірки порушень. У ньому систематизуються матеріали перевірки, реєструються виявлені факти порушень, зловживань, групуючись за однорідними ознаками, наприклад за видами податків. У разі відсутності порушень податкового законодавства податковим інспектором за результатами перевірки складається довідка, а контрольні дії щодо суб'єкта господарювання вважаються завершеними.

5. Виконання приписів. Основною формою реалізації результатів податкової перевірки, у ході якої виявлено порушення, є повідомлення-рішення за результатами такої перевірки, процедура складання, направлення та відкликання якого регламентується Порядком направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від №1236 від 28.11.2012 р. [6, с. 85].

У повідомленні-рішенні вказується інформація щодо нарахування (зменшення) грошового зобов'язання, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ. Податкове повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) платнику податків, якщо його передано посадовій особі такого платника податків під розписку або надіслано листом з повідомленням про вручення. Податкове повідомлення - рішення вважається надісланим (врученим) фізичній особі, якщо його вручено їй особисто чи її законному представникові або надіслано на адресу за місцем проживання чи останнього відомого її місцезнаходження з повідомленням про вручення.

У податковому повідомленні-рішенні вказується також обсяг застосовуваних контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення податкового законодавства. При цьому у разі вчинення платником податків двох або більше порушень законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо.

Кожен із зазначених етапів здійснення податкового контролю не є самостійним – виникнення та існування кожної наступної стадії є умовою виконання необхідних контрольних дій на попередній.

Податковий контроль здійснюється посадовими особами контролюючих органів у конкретних законодавчо закріплених формах, якими, відповідно до статті 62 Податкового кодексу України, є:

1. Ведення обліку платників податків.

2. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби.

3. Перевірки та звірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин [9, с. 410].

Аналізуючи чинне вітчизняне податкове законодавство, виділимо такі основні правила проведення податкових перевірок:

1. Наявність посвідчення та направлення на перевірку, виписаного окремо на кожного податкового інспектора, а у випадках, передбачених законодавством, ще й рішення керівника податкової інспекції. Зазначимо, до прийняття Податкового кодексу суб'єкт контролю, розпочинаючи перевірку, також повинен був надавати і копію наказу про проведення перевірки. Нині ж вона надсилається платнику податків поштою (крім фактичних перевірок) разом з повідомленням про перевірку, що дозволяє йому належним чином підготуватися до контролю.

2. Тривалість податкових перевірок не має перевищувати законодавчо встановлених термінів, а їх хід – нормального режиму роботи суб'єкта господарювання.

3. Можливість вилучення у суб'єкта господарювання лише копій фінансово-господарських і бухгалтерських документів, що свідчать про порушення податкового законодавства. Вилучення оригіналів зазначених документів здійснюється виключно у випадках, передбачених кримінально-процесуальними законами, та за рішенням суду.

Об'єктом податкових перевірок є документи, бухгалтерські обліки і податкові декларації, що мають бути оформлені відповідно до вимог, установлених для відповідного виду документів нормативними актами, а також цифрові носії інформації про здійснені платником податків операції,

тобто договори, документи бухгалтерського обліку, звіти, кошториси, платіжні документи тощо.

У теорії податкового контролю існує чимало видів податкових перевірок, класифікованих за різноманітними ознаками. Законодавча ж класифікація суттєво відрізняється від класифікації, запропонованої податковим менеджментом. Зокрема, ст. 75 Податкового кодексу України регламентує такі види податкових перевірок (рис. 1.2):



Рис. 1.2 Види податкових перевірок, що здійснюються відповідно до Податкового кодексу України

Основними критеріями, за якими здійснено наведену на рис. 1.2 класифікацію податкових перевірок, є об'єкт щодо якого здійснюється контроль, обсяг та періодичність контрольних дій, місце проведення контролю. Єдиним принципом відбору підприємств до будь-якої перевірки є наявність у їхній діяльності ризиків несплати належних податкових платежів до бюджету.

Камеральною, відповідно до ст. 75 Податкового кодексу України, вважається перевірка, що проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків. Основною метою проведення такої перевірки є встановлення правильності нарахування сум податкових платежів і заповнення форм звітів з метою виявлення арифметичних або методологічних помилок.

Відповідно до Податкового кодексу України документальна перевірка – це перевірка, предметом якої є:

– своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених Кодексом податків і зборів;

– дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

– дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Документальну перевірку за законодавством класифіковано на планову та позапланову [3, с. 177].

Враховуючи норми Податкового кодексу України до особливостей фактичної перевірки можна віднести такі:

1. Проводиться двома і більше посадовими особами органу державної податкової служби у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, яка фактично здійснює розрахункові операції.

2. Здійснюється без попередження платника податків.

3. Підставою для проведення є рішення керівника податкового органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку до початку проведення фактичної перевірки.

З прийняттям Податкового кодексу України термін для подання заперечень проти висновків, що містяться в акті камеральних, документальних чи фактичних перевірок, а також термін їх розгляду було збільшено з трьох днів до п'яти. Разом з тим, Кодексом вперше передбачено право платника податків брати участь у розгляді заперечень, а також бути присутнім при ухваленні рішень з урахуванням цих заперечень [5, с. 315].

Для належного функціонування податкової служби необхідне ефективне здійснення податкового контролю, як одного з основних завдань у її діяльності. Податковий контроль – це система заходів уповноважених органів за дотриманням платниками податків і зборів, податковими агентами правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів до бюджету, виявлення порушень податкового законодавства, попередження та запобігання їх виникненню у майбутньому.

Загалом, податковий контроль повинен бути спрямований не на збільшення сум донарахувань за результатами проведених перевірок суб'єктів підприємницької діяльності і констатації порушень податкового законодавства, а на вивчення причинно-наслідкових зв'язків виявлених порушень, розробку конкретних пропозицій і заходів по удосконаленню податкового законодавства і переходу від примусового стягнення податків і зборів до добровільного виконання податкових зобов'язань перед державою як юридичними так і фізичними особами.

Проведений аналіз практики здійснення податкового контролю дозволяє зробити такий висновок, що у вітчизняній практиці документальних перевірок платників податків існує пряма залежність між кількістю випадків виявлених порушень податкового законодавства та кількістю проведених перевірок.

У 2019 році практично по усіх аналізованих нами показниках, за наслідками документальних перевірок платників податків – юридичних осіб щодо сплати податку з доходів найманих працівників, документальних перевірок громадян, документальних перевірок платників податків – фізичних осіб – СПД, а також документальних перевірок платників податків – суб'єктів господарювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності відбувся значний приріст по відношенню до 2017 року. Враховуючи той факт, що суттєвий приріст сум додатково нарахованих платежів при одночасно стабільній кількості платників податків відбувся завдяки підвищенню інтенсивності праці контролюючих органів в ході проведення податкового аудиту. І стимулом для цього, стала надзвичайно гостра потреба у забезпеченні дохідної частини бюджету.

Вітчизняні заходи податкового контролю не завжди дають очікуваний результат. Така практика протидії не є ефективною, оскільки:

- 1) кількість фактів ухилення від сплати податків залишається на високому рівні;
- 2) податкова дисципліна платників не покращується;
- 3) за податковими органами залишається статус контрольно - репресивного органу, а тому не покращуються відносини між контролюючими органами і платниками податків;

4) попередження фактів ухилення від сплати податків знаходиться на дуже низькому рівні, так як основна увага приділяється перевіркам. А тому – не виконується основна функція податкового контролю – попередження податкових правопорушень і недопущення їх виникнення в майбутньому.

Список використаних джерел:

1. Бабін І. І. Податкове право України : навч. посібник. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2012. С. 239–254.
2. Ясько І.В. Принципи оподаткування. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки, 2015. № 824. С. 135.
3. Бечко П.К. Податковий менеджмент: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.]. Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
4. Борейко С.К. Опыт налогообложения в зарубежных странах.. Экономика строительства, 2015. №9. С. 85-98.
5. Бухарев В. Ми за партнерські відносини бізнесу та влади. Вісник податкової служби України, 2009. № 40. С. 6–7.
6. Воронкова О. М. Особливості податкового контролю в умовах дії Податкового кодексу України: форми та методи реалізації. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2012_2/239.pdf (дата звернення 20.02.20)
7. Єгарміна В. Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування. URL: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/znpnudps/2011_1/pdf/11yvdpoa.pdf (дата звернення 25.02.20)
8. Жигаленко О. В. Ефективність податкового контролю в Україні: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 К., 2012. 24 с.
9. Воронкова О.М. Посилення протидії ухиленню від оподаткування в системі податкового адміністрування. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України, 2014. №2. С.41-51.
10. Данілов О. Податкова служба та вдосконалення її діяльності: монографія. Ірпінь: Нац.акад. ДПС України, 2015. 152 с.

Наукове видання

**ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ І ПРАКТИКА ОБЛІКУ,
ОПОДАТКУВАННЯ Й АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧО-
ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ ТА
СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ: НОВІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ В
УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

ISBN 978-966-630-261-1

За загальною редакцією д.е.н., професора Л.О. Мармуль
Відповідальний за випуск – А.Ж. Сакун
Технічний редактор – Дудченко С.Г.

Віддруковано з готових оригінал-макетів.
Підписано до друку 29.05.2020 р. Формат 60 x 84 1/16.
Папір офсетний. Друк різнографія. Гарнітура Times New Roman.
Ум. друк. арк. 20,75. Наклад 300 прим.

Віддруковано в ТОВ “Айлант”,
73000, Україна, м. Херсон, пров. Пугачова, 5/20.
Свідоцтво про реєстрацію ХС №1 від 20.08.2000 р.
Тел.: 050-396-08-91.