

Шерстюк О.Л.

*доктор економічних наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування,
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»*

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9866-511X>

Sherstiuk Oleksandr

National scientific center "Institute of agrarian economics"

МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ПОДАТКАМИ ТА ІНШИМИ ОБОВ'ЯЗКОВИМИ ПЛАТЕЖАМИ

METHODS OF INTERNAL CONTROL OF TAXES AND OTHER MANDATORY PAYMENTS BY ENTERPRISES

Анотація. У статті ідентифіковані основні методичні підходи до ідентифікації та вирішенні завдань внутрішнього контролю підприємства за здійсненням фіскальних платежів. Визначено, що відповідні заходи мають здійснюватися на кожному з етапів ведення відповідних розрахунків, а саме: формалізації податкових зобов'язань, їх визнання та погашення. При цьому, має бути врахований вплив на них низки чинників, серед яких нормативно-правове регулювання, вид діяльності підприємства, географічна локація, організаційна структура, система оподаткування, функціональна структура, обсяги діяльності, облікова політика, кваліфікація працівників облікової служби та характер застосовуваних інформаційних технологій. Для вирішення відповідних завдань пропонується використовувати низку процедур, серед яких інспектування документів і записів, інспектування активів, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання та аналітичні процедури.

Ключові слова: внутрішній контроль, розрахунки з податків та інші обов'язкові платежі, завдання внутрішнього контролю, процедури внутрішнього контролю, етапи розрахунків з податків та інших обов'язкових платежів.

Постановка проблеми. Функціонування підприємств здійснюється в умовах перманентних змін, що вносяться до нормативно-правових документів, які регулюють порядок розрахунків суб'єктів підприємництва з державним та місцевими бюджетами, зокрема – оподаткування їх діяльності. У зв'язку з цим часто виникають розбіжності у тлумаченнях відповідальними особами суб'єктів підприємництва та органів державного фінансового контролю обставин,

від впливу яких залежить величина податків, що має бути визнана та сплачена платником податків. Наслідком цього є випадки невірної визначення податкових зобов'язань, що призводить до виникнення додаткових витрат, пов'язаних зі сплатою фінансових санкцій за несвоєчасну та неповну сплату податків та інших обов'язкових платежів. Водночас, невірне визначення параметрів, від яких залежить величина податкових зобов'язань, спричиняє виникнення неточностей під час заповнення форм податкової звітності, через що виникають проблеми з її поданням.

Зважаючи на це, існує потреба виконання певного набору заходів, які має виконати відповідальний працівник суб'єкта підприємництва, спрямованих на оцінювання достовірності даних, які розкриваються у формах податкової звітності. На підприємствах таку роботу виконує, переважно, працівник бухгалтерської служби. Водночас, для підвищення об'єктивності відповідних оцінок та попередження можливих невідповідностей на підприємствах (в разі наявності необхідних ресурсів), створюється система внутрішнього контролю, представникам якого делегуються повноваження щодо попередження, виявлення та усунення недоліків як у діяльності суб'єкта підприємництва, так і під час створення фінансової, управлінської, податкової та інших видів звітності.

Заходи, що здійснюються системою внутрішнього контролю стосовно оцінювання правильності визначення, повноти та своєчасності сплати податкових зобов'язань дають підстави визнати його попередній характер, оскільки реалізуються перед офіційним визнанням відповід-

них параметрів шляхом подання податкової звітності. Зважаючи на це, методичне забезпечення відповідних заходів має сприяти зменшенню ризиків, пов'язаних з негативними наслідками недотримання вимог фіскального законодавства.

Таким чином, існує обґрунтована необхідність у визначенні набору методичних прийомів, які мають забезпечити достатній рівень довіри до результатів контрольних заходів щодо підготовки податкової звітності та забезпечення її достовірності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вирішенню теоретичних та методичних проблем реалізації заходів внутрішнього контролю розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами присвячено велику кількість наукових досліджень та практичних пошуків вітчизняних і закордонних вчених та практикуючих фахівців. При цьому, предметом вивчення визначаються аспекти, які на різних рівнях характеризують роль системи оподаткування, її вплив на діяльність підприємств, залежність від фіскального середовища змісту управлінських рішень та оцінювання наслідків їх діяльності, відображення розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами у системі бухгалтерського обліку, розкриття відповідних даних у фінансовій та інших видах звітності тощо.

Зокрема, суспільну роль фіскальної політики досліджували Бритова Г.В., Скрильник Є.В. [1], Кривіцький В.Б. [2], Мельник В.М., Руденко В.В. [3], Ракул О.В. [4], Соф'їн М.І. [5], Шерстюк О.Л. [6], Сака Ч. (Saka C.), Ошика Т. (Oshika T.), Джимічі М. (Jimichi M.) [7] та інші науковці й практикуючі фахівці.

Як зазначає Ракул О.В., «фіскальна політика держави завжди займала особливе місце серед інших видів державної політики. Оптимальна побудова та ефективність її реалізації впливає на економічну систему держави, створює умови для формування у суспільстві належного соціального клімату, формує імідж країни на міжнародному рівні, а також сприяє залученню іноземних інвестицій в національну економіку» [4, с. 29].

В контексті зазначеного, погоджуємося з думкою Бритової Г.В. та Скрильника Є.В., які, обґрунтовуючи значення фіскальної сфери управління для забезпечення економічної безпеки держави відзначають потребу у вдосконаленні «інституційного середовища реалізації фіскальної політики держави», що має, серед іншого, сприяти «спрощенню податкового адміністрування та митних процедур, удосконаленню програмно-цільового методу планування видатків бюджетних коштів, посиленню взаємодії органів державного

фінансового контролю, зокрема через електронний документообіг та ін.» [1, с. 49].

Особливу увагу у наукових публікаціях приділено ролі ефективного фіскального контролю як одного з чинників впливу на середовище функціонування підприємств. Результати відповідних досліджень оприлюднили Гупаловська М.Б. [8], Демченко О.П. [9], Квач Я.П., Князькова В.Я., Федоренко С.О. [10], Козьмук Н.І. [11], Лагодієнко Н.В., Іванченкова Л.В., Євтушевська О.О., Скляр Л.Б. [12], Лісовий А.В., Проскура А.П. [13], Потернак Ю.П. [14], Татарова Т. [15], Тан'ї П.Н. (Tanyı P.N.), Клаус Дж.П. (Klaus J.P.), Бьортон Х. (Burto nH.) [16] та інші.

Зокрема, на думку Гупаловської М.Б., «висока дієвість податкового контролю є однією з умов підвищення ефективності управління державними фінансовими ресурсами. В основі ефективного податкового контролю повинно бути забезпечення виконання конституційного обов'язку з сплати податків та оперативного реагування на відхилення у податковому процесі. Разом з тим, розроблення конкретних рекомендацій щодо вдосконалення процедур здійснення податкового контролю та уточнення теоретико-методологічних засад сприятиме підвищенню його дієвості та ефективності» [8, с. 22]. На підтримку цієї точки зору, Демченко О.П. зазначає, що «удосконалення методик оцінки та зростання ефективності податкового контролю в умовах сучасних економічних реформ особливо зростає у зв'язку із суттєвою залежністю від податкової складової бюджетів усіх рівнів, а також усе ще низькою податковою культурою населення в цілому та платників податків зокрема» [9, с. 256].

Результатами низки досліджень стало удосконалення методики обліку операцій, пов'язаних з оподаткуванням, відображення їх змісту та результатів у фінансовій та податковій звітності, а також використання з метою реалізації завдань управлінського персоналу. Наведені аспекти розкривають у публікаціях Коротун В.І. [17], Пухальський В.В. [18], Шерстюк О.Л. [19], Мартінс А. (Martins A.), Са К. (Sa C.) [20], Сараджі А.Х. (Saragih A.H.), Алі С. (Ali S.) [21], Шигун М. (Shygun M.), Чистова А. (Chystova A.) [22] та інші. Таким чином, особливості фіскального контролю, розкриті в наукових публікаціях, стосуються різних аспектів виконання відповідних заходів. При цьому, результати попередніх досліджень характеризують загальнонаціональний, галузевий та підприємницький рівні фіскального контролю, що ґрунтується на суспільних, управлінських та облікових параметрах.

Визнаючи суттєвий вплив результатів попередніх досліджень у теорію та методологію фіскального контролю, вважаємо за доцільне визнати, що потребують конкретизації аспекти контролю оподаткування діяльності суб'єктів підприємництва, властиві для їх системи управління. Оскільки саме на рівні підприємств не лише здійснюються первинні заходи, пов'язані зі здійсненням розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами, але й формується відповідна інформаційна база, можна зробити висновок про важливість заходів, що здійснюються системою внутрішнього контролю, для функціонування інституту оподаткування як однієї з основних складових економічної системи держави.

Мета статті. Зважаючи на викладене, метою дослідження, результати якого оприлюднюються в цій статті, визначається розробка методичного забезпечення внутрішнього контролю розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами.

Виклад основного матеріалу. Основним критерієм ефективності виконання заходів системи внутрішнього контролю суб'єкта підприємництва, зокрема в контексті оцінювання дотримання вимог фіскального законодавства, є забезпечення оптимального використання її ресурсів під час вирішення відповідних завдань. Це означає, що виконавці зазначених заходів мають досягнути поставлених цілей шляхом використання мінімально необхідного обсягу таких ресурсів, як час, матеріальні та фінансові ресурси. При цьому, однією з ознак досягнення поставлених завдань може бути визнана відсутність фінансових санкцій, що можуть бути застосовані суб'єктами фіскального контролю внаслідок несвочасного подання або неподання податкової звітності, допущення неточностей при її складанні, а також неповного та несвочасного погашення (або непогашення) визнаних податкових зобов'язань.

Основною передумовою запобігання зазначеним проблемам є ідентифікація так званих «проблемних» складових фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, наявність та вплив яких визначає існування, характер та величину ризиків виникнення фактів недотримання вимог фіскального законодавства. Саме від наведених характеристик ризиків, на наше переконання, залежатиме зміст, обсяг та порядок виконання процедур внутрішнього контролю розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами з державним та місцевим бюджетами. Виходячи з цього, мають

бути визначені основні процедури, виконання яких має попередити виникнення зазначених відхилень від норм, встановлених чинним законодавством з питань оподаткування.

Цільове спрямування таких процедур, має стосуватися ідентифікації обставин, існування яких може свідчити про високу імовірність виникнення відхилень. При цьому, зазначені обставини мають різне походження та чинять вплив на різні етапи заходів бухгалтерської служби підприємства, пов'язані з визнанням та здійсненням розрахунків з податків та інших обов'язкових платежів (рис. 1).

Виходячи з інформації, наведеної на рис. 1, маємо можливість констатувати, що виконання процедур внутрішнього контролю повноти та своєчасності розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами повинно сприяти ідентифікації вимог, які формалізуються під впливом зовнішніх та внутрішніх обставин його діяльності.

Зокрема, нормативно-правове регулювання визначає кожен з аспектів оподаткування діяльності підприємства на основі реалізації фіскальної політики держави. При цьому, у відповідних нормативних документах розкриваються як критерії виконання кожного з етапів розрахунків, так і процедури, які мають бути виконані суб'єктом господарювання. Варто відзначити, що окремо у нормативно-правових документах формалізуються наслідки невиконання або неналежного виконання окреслених вимог, які мають ознаки фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності як самого суб'єкта фінансово-господарської діяльності, так і його відповідальних осіб.

Зважаючи на це, процедури внутрішнього фіскального контролю щодо оцінювання впливу на діяльність підприємства нормативно-правового регулювання мають вирішувати два взаємопов'язані завдання:

- 1) забезпечення дотримання вимог законодавства;
- 2) мінімізація витрат, пов'язаних з їх порушенням.

Забезпечення дотримання вимог фіскального законодавства полягає, насамперед, у повному та своєчасному виконанні заходів, які має вчинити управлінський персонал підприємства на етапах формалізації податкових зобов'язань, їх визнання та здійснення розрахунків, спрямованих на їх погашення. При цьому варто зазначити, що кожен з наведених етапів містить власний алгоритм дій, які, у власну чергу, залежать від інших чинників впливу, визначених на

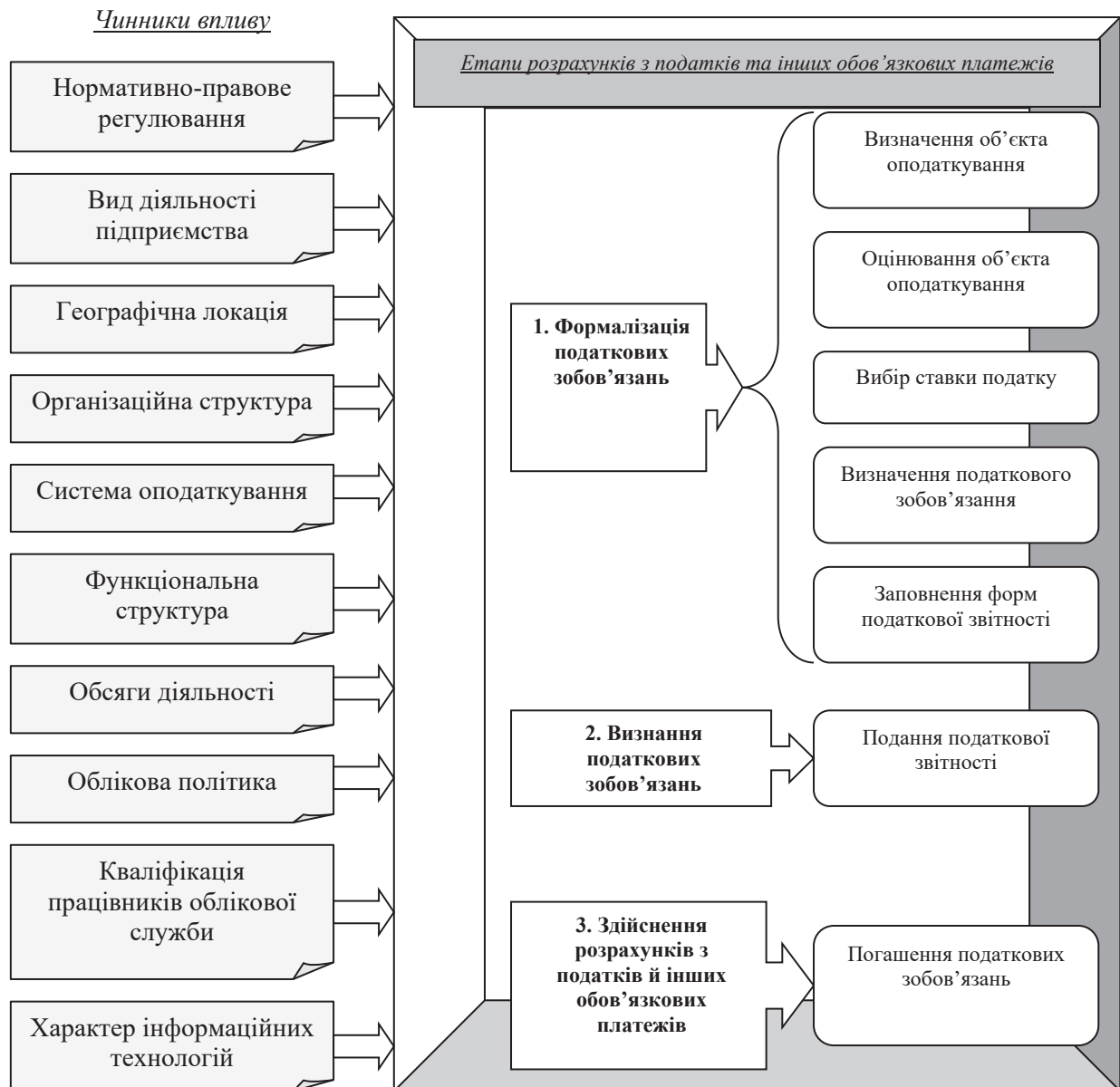


Рис. 1. Етапи розрахунків з податків та інших обов'язкових платежів

Джерело: авторська розробка на основі [23]

рис. 1. Таким чином, застосування відповідних процедур внутрішнього контролю дасть змогу не лише оцінити стан дотримання вимог чинних нормативно-правових документів, але й визначити зміст і характер впливу інших чинників на реалізацію кожного з етапів здійснення розрахунків з бюджетом.

Мінімізація витрат, пов'язаних з порушеннями вимог нормативно-правових документів у сфері фіскального регулювання та контролю, полягає, насамперед, у визначенні наслідків виникнення невідповідностей під час реалізації кожного з етапів виконання розрахунків. При цьому витрати можуть мати не лише прямий фінансовий характер у формі фінансових санкцій (штрафів та пені),

але й характеризуватися непрямими збитками, пов'язаними з призупиненням окремих господарських операцій, накладанням обмежень на використання певних активів, переглядом послідовності виконання розрахунків з бюджетом та іншими контрагентами тощо.

Оцінювання впливу виду діяльності підприємства на її оподаткування полягає у визначенні її формалізованих характеристик на основі відповідної галузі. Як правило, від цього може залежати можливість застосування певного режиму оподаткування. Підставою для ідентифікації виду діяльності можуть бути визначені особливості його функціонування, формалізовані в установчих документах, а також в доку-

ментах, що підтверджують його державну реєстрацію. Водночас, фактична діяльність може частково чи повністю відрізнятись від заявленої та зареєстрованої. В цьому разі процедури внутрішнього контролю мають бути спрямовані на визначення фактів реагування управлінського персоналу на зазначені обставини (зокрема, внесення змін до установчих документів та їх перереєстрація, застосування інших заходів на різних етапах розрахунків з податків та інших обов'язкових платежів тощо). У випадку, коли підприємство здійснює більше, ніж один вид діяльності, процедури внутрішнього контролю мають бути спрямовані на з'ясування потреби в перегляді заходів визначення та погашення податкових зобов'язань, а також їх розподілу між різними видами діяльності.

Варто також зазначити, що потребують ідентифікації змістовні характеристики господарських операцій, які мають відповідати задекларованим та зареєстрованим видам діяльності. При цьому, відповідність має бути оцінена як для кожної господарської операції, так і для їх сукупності.

Ще один чинник, що впливає на розрахунки підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами, є його географічна локація. Як правило, від неї залежить, до бюджету якої територіальної громади мають здійснюватися відповідні платежі. Процедури внутрішнього контролю мають сприяти отриманню підтверджень фактів того, що підприємство зареєстроване на території зазначеної громади та (в деяких випадках) здійснює на цій території задекларований вид господарських операцій, який дає підстави для розрахунків з відповідним місцевим бюджетом.

Особливу увагу в цьому контексті під час виконання процедур внутрішнього контролю варто приділити існуванню окремих функціональних підрозділів, що здійснюють певний вид діяльності як самостійний платник податків на території визначеної громади. При цьому, необхідно встановити факт легітимності самостійного чи консолідованого статусу окремих підрозділів не лише в контексті існування юридичної особи, але й визначити, чи потребує вид діяльності відповідної реєстрації згідно з вимогами фіскального законодавства, зокрема – на підставі здійснення функцій представництва.

Зазначене також стосується врахування впливу на оподаткування діяльності організаційної та функціональної структури підприємства. Її особливості визначаються переліком повноважень, делегованих окремим підрозділам установчими документами, а саме: порядок

утворення, існування вимог до осіб, які приймають відповідні рішення, ідентифікація підрозділу чи його виду діяльності в якості окремого сегмента тощо. Зважаючи на це, під час виконання процедур внутрішнього контролю розрахунків з бюджетом необхідно з'ясувати, чи існує необхідність реалізації суб'єктами управління певного набору заходів, обумовлених особливостями оподаткування в контексті загальної діяльності. Суттєвим аспектом, який має бути досліджений, є потреба визначення окремого об'єкта оподаткування чи його консолідація з показниками інших структурних підрозділів, обчислення величини податкового зобов'язання за іншою ставкою, здійснення розрахунків з бюджетом громади, на території якої ведеться фінансово-господарська діяльність тощо.

Вплив на оподаткування діяльності підприємства обраної системи оподаткування (загальної, спрощеної, спеціального режиму та ін.) має оцінюватися, виходячи з встановленої легітимності її застосування. При цьому, на підставі процедур внутрішнього контролю необхідно визначити не лише документальне підтвердження реєстрації відповідного статусу підприємства як платника податків, але й існування необхідних для цього обставин. Зокрема, протягом певного періоду часу мають здійснюватися лише ті види діяльності, на які розповсюджується можливість застосування обраної системи оподаткування, з урахуванням обсягу діяльності, величини фінансових параметрів, обумовлених чинним законодавством, відсутності юридичних обмежень та інших умов. Застосування окремих систем та режимів оподаткування безпосередньо може вплинути на алгоритм визначення об'єкта оподаткування, розмір та порядок застосування ставки податку, зміст податкової звітності, порядок визнання та погашення податкових зобов'язань.

На визначення аспектів розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами впливає також обсяг діяльності підприємства. Це стосується як його загальної величини, так й її складових за окремими видами та сегментами діяльності та географічною локалізацією організаційних та функціональних підрозділів. В контексті зазначеного, процедури внутрішнього контролю мають бути спрямовані на перевірку правильності визначення обсягів діяльності на предмет необхідності їх розкриття як інтегрального показника, так і за окремими сегментами діяльності та підрозділами підприємства. Виходячи з цього, набуває актуальності оцінка правильності формування значення обсягів діяльності та її розподілу за джерелами виник-

нення. Варто також відзначити, що діяльність підприємства може бути представлена за різними показниками, які, у власну чергу, можуть бути самостійними об'єктами оподаткування чи впливати на його інтегровані характеристики. Відтак, й їх вплив на порядок здійснення розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами може визначатися за різними критеріями.

На здійснення розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами має вплив його облікова політика. Такий вплив стосується облікової ідентифікації, вимірювання та розкриття даних щодо господарських операцій протягом певного періоду та їх результатів, що впливають на характеристики ресурсів та джерел їх утворення станом на визначену дату. Відповідні параметри, як правило, враховуються для цілей визначення характеристик об'єктів оподаткування з подальшим відображенням у податковій звітності. Водночас, обчислена величина податкових зобов'язань, що мають бути погашені підприємством, визнаються елементом джерел формування його активів та відображаються у звіті про фінансово-майновий стан, а витрати, понесені у зв'язку з нарахуванням податкових зобов'язань, розкриваються як витрати звітного періоду (часом – як витрати, капіталізовані у вартості активів) у звіті при прибутку та збитку (або також звіті про фінансово-майновий стан).

Дотримання процедур підготовки та подання податкової звітності, зокрема в контексті ідентифікації об'єкта оподаткування, застосування ставки податків, обчислення податкових зобов'язань та розкриття зазначених даних у звітних формах, залежить, серед іншого, від кваліфікаційної підготовки виконавців відповідних процедур. При цьому, завжди існує імовірність виникнення змін в чинниках, які впливають на розрахунки підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами. Зважаючи на це, має місце ризик, пов'язаний з можливістю виникнення непередбачених відхилень в показниках податкової звітності. Зважаючи на це, система внутрішнього контролю має визначити, чи достатню кваліфікацію мають особи, дії яких впливають на рівень такого ризику на основі встановлення їх відповідності кваліфікаційним вимогам до посадової особи.

Певним чином на здійснення розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами впливають інформаційні технології, які використовуються на підприємстві. Реалізація їх можливостей забезпечує пришвидшення процесів, пов'язаних з формуванням податко-

вої звітності, її поданням до суб'єктів фіскального контролю, а також зі здійсненням самих розрахунків. Водночас, закритість алгоритмів обробки інформації завжди може стати чинником виникнення ризиків спотворення звітних даних, зокрема щодо оподаткування діяльності підприємства.

Зважаючи на викладене, суб'єкт внутрішнього контролю має виконати низку процедур, результати яких сприятимуть підтвердженню чи спростуванню адекватності заходів управлінського персоналу, які супроводжують формалізацію податкових зобов'язань, їх визнання та виконання необхідних розрахунків.

Основою процедур внутрішнього контролю в контексті дослідження пропонуємо визнати аудиторські процедури, визначені Міжнародними стандартами аудиту [24], а саме: інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання та аналітичні процедури.

Під час виконання контрольних процедур має бути встановлений факт існування об'єкта, наявність якого є підставою для визнання податкових зобов'язань. Залежно від характеру такого об'єкта для вирішення цього завдання можуть бути використані різні процедури.

Якщо об'єктом оподаткування є здійснення господарської операції (наприклад, реалізація чи придбання активу), то її існування може бути підтверджене на основі інспектування документів і бухгалтерських записів. Для визначення в якості об'єкта оподаткування окремих видів активів може бути застосоване інспектування активів підприємства. За допомогою зазначених процедур може бути не тільки перевірена наявність визнаних підприємством об'єктів оподаткування, але й ідентифіковане існування об'єктів, які не були визнані раніше.

Крім цього, підставою для визнання об'єктів оподаткування можуть бути результати зовнішніх підтверджень, коли інформовані особи можуть надати дані стосовно фінансово-господарської діяльності підприємства та його зв'язки з контрагентами. Водночас, факт існування об'єкта оподаткування може бути підтверджений або встановлений внаслідок застосування аналітичних процедур контролю, а саме – співставлення результатів дослідження взаємозалежності та взаємообумовленості окремих господарських операцій та їх результатів.

Заходи інспектування документів, записів та активів можуть бути застосовані для перевірки правильності оцінювання об'єктів оподаткування. Якщо документи можуть містити безпо-

середню інформацію про вимірювання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат підприємства, то інспектування активів дає можливість встановити функціональний стан окремих об'єктів, на основі якого може бути сформульований висновок про їх придатність до використання та відповідного визнання в цілях реєстрації в реєстрах фінансового та податкового обліку.

Водночас, правильність оцінки залежить і від процедур, які виконує бухгалтер. Для перевірки їх правильності та відповідності визначеним нормативними документами алгоритмам може бути застосована інформація, отримана в якості підтвердження виконавцем або уповноваженою особою наявності формалізованих алгоритмів, їх адекватного розуміння та належного використання при оцінюванні об'єкта оподаткування. Зазначені ж обставини також можуть бути перевірені

за допомогою повторного виконання процедур оцінювання суб'єктом внутрішнього контролю та спостереження за роботою відповідальних осіб.

Правильність визначення грошової оцінки об'єкта оподаткування може бути визначена за допомогою повторного обчислення суб'єктом контролю показників, що враховуються під час здійснення розрахунків, передбачених нормативними документами.

Вибір ставки податку здійснюється на підставі встановлення відповідності господарських операцій критеріям, викладеним у нормативних документах. При цьому, дані щодо фактичного вибору можуть бути оцінені на основі підтверджень обізнаних відповідальних осіб підприємства. Водночас, змістовну характеристику операцій, внаслідок яких був визнаний та виміряний об'єкт оподаткування, суб'єкт внутрішнього контролю

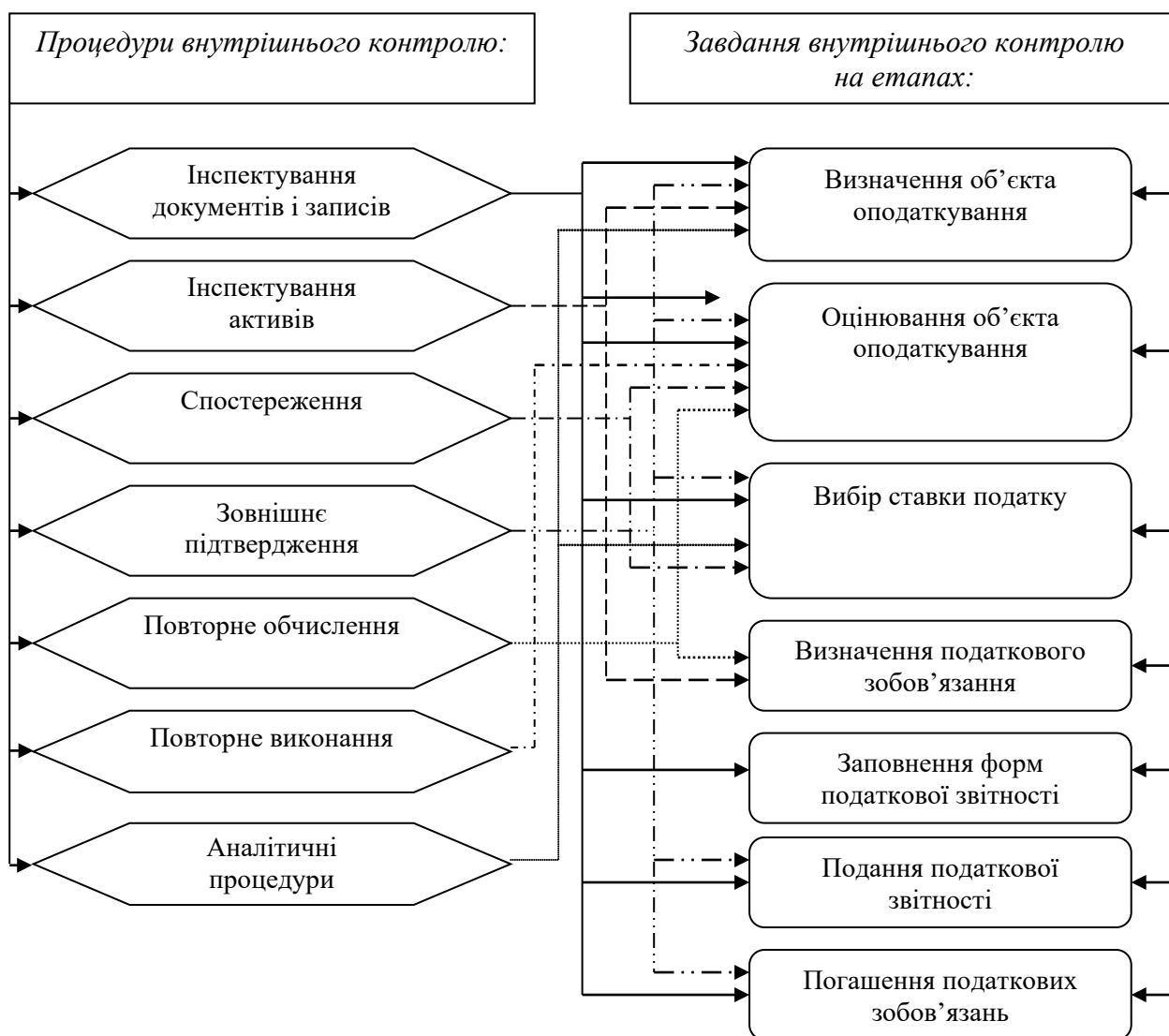


Рис. 2. Застосування процедур для вирішення завдань внутрішнього контролю розрахунків за податками та іншими обов'язковими платежами

Джерело: авторська розробка на основі [24]

може визначити за результатами інспектування документів та здійснення аналітичних процедур. Крім цього, додатковим джерелом інформації щодо вибору підприємством ставки податку може бути спостереження за виконанням уповноваженою особою відповідних процедур.

Правильність визначення величини податкового зобов'язання підприємства визначається на основі інспектування документів та облікових записів, а також за допомогою повторного обчислення. При цьому, суб'єкт контролю звертає увагу на адекватність застосування уповноваженою особою алгоритмів математичних розрахунків, що впливають не лише на обчислення нового зобов'язання, але й на його коригування внаслідок подій, пов'язаних з виконанням попередніх розрахунків.

Заповнення форм податкової звітності передбачає систематизацію даних, отриманих на попередньому етапі. Така систематизація передбачає класифікацію даних та розкриття їх за форматом, передбаченим нормативними документами. Крім цього, у податковій звітності зазначаються реквізити платника податку, звітний період та інші дані, які дають можливість ідентифікувати суб'єкта та визначити стан його розрахунків за податками та іншим і обов'язковими платежами. Правильність заповнення податкової звітності може бути перевірена за допомогою процедури інспектування документів і записів.

Подання податкової звітності забезпечує здійснення факту визнання підприємством його податкових зобов'язань. Основними критеріями перевірки має бути сам факт подання податкової звітності та його своєчасність. Для реалізації заходів внутрішнього контролю розрахунків визнання податкових зобов'язань можуть бути використані процедури інспектування документів та отримання підтверджень від обізнаних осіб. Ці ж процедури дадуть змогу і для отримання інформації щодо своєчасності та повноти погашення визнаних податкових зобов'язань.

На рис. 2 наведено результати узагальнення інформації щодо вибору процедур для вирішення завдань внутрішнього контролю розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами.

Застосування охарактеризованих процедур дає можливість вирішити основні завдання внутрішнього контролю розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими платежами.

Висновки і пропозиції. Отже, результати проведеного дослідження свідчать про те, що внутрішній контроль розрахунків підприємства за податками та іншими обов'язковими

платежами має забезпечуватися під час виконання кожного пов'язаного з цим заходу. При цьому, реалізація набору відповідних процедур суб'єктами внутрішнього контролю сприятиме попередженню, своєчасному виявленню та усуненню можливих невідповідностей, внаслідок чого суб'єкт господарювання матиме можливість мінімізації втрат, пов'язаних з визнанням та погашенням фінансових санкцій.

Предметом подальших досліджень, на наше переконання, має стати визначення оптимального набору процедур внутрішнього контролю, виходячи зі співвідношення їх результативності та пов'язаних з виконанням витрат.

Література:

1. Бритова Г.В., Скрильник Є.В. Роль бюджетно-податкової сфери у підвищенні фіскальної безпеки держави. *Аспекти публічного управління*. 2017. Т. 5. № 5-6(43-44). С. 44–51. DOI: <https://doi.org/10.15421/15201716>
2. Кривіцький В.Б. Вектори вдосконалення митного контролю в Україні у контексті забезпечення фіскальної безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2018. № 11(39). С. 135–142. DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-11\(39\)-135-142](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-11(39)-135-142)
3. Мельник В.М., Руденко В.В. Структурні складові фіскального механізму регулювання інвестиційних процесів. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2021. Вип. 17. Т. 2. С. 31–46. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.2.17.31-46>
4. Ракул О.В. Адміністративно-правове регулювання фіскальної політики в Україні : дис. ... наук. ступ. д-ра юрид. наук : 12.00.07. Київ, 2018. 439 с.
5. Соф'їн М.І. До характеристики форм і методів здійснення фіскальної політики в Україні. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. Вип. 1(26). С. 172–176.
6. Шерстюк О.Л. Проблеми контролю інвестиційної привабливості підприємств. *Економіка та підприємництво: стан та перспективи* : Зб. наук. праць. 2001. С. 341–346.
7. Saka C., Oshika T., Jimichi M. Visualization of tax avoidance and tax rate convergence: Exploratory analysis of world-scale accounting data. *Meditari Accountancy Research*. 2019. Vol. 27. No. 5. P. 695–724. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2018-0298>
8. Гупаловська М.Б. Податковий контроль як засіб підвищення ефективності управління державними фінансовими ресурсами. *Фінансовий простір*. 2016. № 3(23). С. 20–23.
9. Демченко О.П. Оцінка ефективності податкового контролю. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 4(15). С. 253–257. DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-4-41>
10. Квач Я.П., Князькова В.Я., Федоренко С.О. Податковий контроль в Україні: фіскальна ефективність та шляхи вдосконалення. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 1(59). С. 165–170. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2018-1-59-22>
11. Козьмук Н.І. Фіскальний контроль як інструмент забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2015. Вип. 10. С. 247–250.
12. Лагодієнко Н.В., Іванченкова Л.В., Євтушевська О.О., Скляр Л.Б. Податковий контроль як умова ефективного функціонування податкової системи. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 9–10. С. 24–29. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2022.9-10.24>

13. Лісовий А.В., Проскура А.П. Проблеми податкового контролю в Україні та напрями підвищення його ефективності. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.6. С. 140–150.
 14. Потерняк Ю.П. Податковий контроль у системі забезпечення економічної безпеки держави. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія економічна*. 2013. № 1. С. 105–112.
 15. Татарова Т. Щодо питання визначення фінансового та податкового контролю. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 8. С. 205–209. DOI: <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.8.33>
 16. Tanyi P.N., Klaus J.P., Burton H., Hasseldine J. (Ed.). Tax-Related Accounting Restatements and Tax Contingency Reporting. *Advances in Taxation*. 2020. Vol. 27. P. 43–72. DOI: <https://doi.org/10.1108/S1058-749720200000027002>
 17. Коротун В.І. Контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні: проблеми становлення та перспективи розвитку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 24. С. 42–46.
 18. Пухальський В.В. Удосконалення форм та процедур податкового контролю у протидії ухиленню від оподаткування. *Економіка та держава*. 2021. № 4. С. 92–98. DOI: https://doi.org/10.32702/2306_6806.2021.4.92
 19. Шерстюк О.Л. Обліковий підхід до формування інформації інтегрованої звітності. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу»*. 2019. Вип. 3(44). С. 75–81. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3\(44\)-75-81](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3(44)-75-81)
 20. Martins A., Sa C. The computation of taxable income when accounting numbers are not reliable: A note on presumptions. *International Journal of Law and Management*. 2018. Vol. 60. No. 2. P. 543–562. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJLMA-12-2016-0181>
 21. Saragih A.H., Ali S. The impact of managerial ability on corporate tax risk and long-run tax avoidance: empirical evidence from a developing country. *Corporate Governance*. 2023. DOI: <https://doi.org/10.1108/CG-08-2022-0346>
 22. Shygun M., Chystova A. Digital Aspects of Internal Audit of Tax Differences: Practical Experience of Ukraine. Grima, S., Özen, E., Boz, H. (Ed.). *The New Digital Era: Digitalisation, Emerging Risks and Opportunities (Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis)*. 2022. Vol. 109A. P. 49–68. DOI: <https://doi.org/10.1108/S1569-37592022000109A004>
 23. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text> (дата звернення: 11.06.2023).
 24. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services> (дата звернення: 11.06.2023).
- References:**
1. Brytova H.V., Skrylnyk Ye.V. (2017) Rol biudzhethno-podatkovoi sfery u pidvyshchenni fiskalnoi bezpeky derzhavy [Role of fiscal and budgetary sphere in the strengthening of the fiscal security of the state]. *Aspekty publichnoho upravlinnia*, t. 5, no. 5-6(43-44), pp. 44–51. DOI: <https://doi.org/10.15421/15201716>
 2. Kryvitskyi V.B. (2018) Vektory vdoskonalennia mytnoho kontroliu v Ukraini u konteksti zabezpechennia fiskalnoi bezpeky derzhavy [The vectors of customs control improvement in Ukraine in the context of providing fiscal security of the state]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu "Ostrozka akademiia". Seriia "Ekononika"*, no. 11(39), pp. 135–142. DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-11\(39\)-135-142](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2018-11(39)-135-142)
 3. Melnyk V.M., Rudenko V.V. (2021) Strukturni skladovi fiskalnoho mekhanizmu rehuliuвання investytsiinykh protsesiv [Structural components of the fiscal mechanism for regulating the investment processes]. *Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu*, vol. 17, t. 2, pp. 31–46. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.2.17.31-46>
 4. Rakul O.V. (2018) Administratyvno-pravove rehuliuвання fiskalnoi polityky v Ukraini [Administrative-legal regulation of fiscal policy in Ukraine]: Dys. ... nauk. stup. d-ra yuryd. nauk: 12.00.07. Kyiv, 439 p.
 5. Sofin M.I. (2019) Do kharakterystyky form i metodiv zdiisnennia fiskalnoi polityky v Ukraini [To the characteristics of the forms and methods of public policy in Ukraine]. *Prykarpatskyi yurydychnyi visnyk*, vol. 1(26), pp. 172–176.
 6. Sherstiuk O.L. (2001) Problemy kontroliu investytsiinoi pryvablyvosti pidpriemstv [Problems of controlling the investment attractiveness of enterprises]. *Ekononika ta pidpriemnytstvo: stan ta perspektyvy*: Zb. nauk. Prats, pp. 341–346.
 7. Saka C., Oshika T., Jimichi M. (2019) Visualization of tax avoidance and tax rate convergence: Exploratory analysis of world-scale accounting data. *Meditari Accountancy Research*, vol. 27, no. 5, pp. 695–724. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2018-0298>
 8. Hupalovska M.B. (2016) Podatkovi kontrol yak zasib pidvyshchennia efektyvnosti upravlinnia derzhavnymy finansovymy resursamy [Tax control as a means of increasing the efficiency of the management of state financial resources]. *Finansovi prostir*, no. 3(23), pp. 20–23.
 9. Demchenko O.P. (2019) Otsinka efektyvnosti podatkovoho kontroliu. [Assessment of the tax' control effectiveness]. *Pryazovskiy ekonomichnyi visnyk*, vol. 4(15), pp. 253–257. DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-4-41>
 10. Kvach Ya.P., Kniazkova V.Ia., Fedorenko S.O. (2018) Podatkovi kontrol v Ukraini: fiskalna efektyvnist ta shliakhy vdoskonalennia [Tax control in Ukraine: fiscal efficiency and ways of improvement]. *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia*, no. 1(59), pp. 165–170. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2018-1-59-22>
 11. Kozmuk N.I. (2015) Fiskalni kontrol yak instrument zabezpechennia dotrymanna zakonodavstva u sferi opodatкування. [Fiscal control as a tool for law enforcement in the field of taxation]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Seriia: Ekonomika i menedzhment*, vol. 10, pp. 247–250.
 12. Lahodiienko N.V., Ivanchenkova L.V., Yevtushevska O.O., Skliar L.B. (2022) Podatkovi kontrol yak umova efektyvnoho funktsionuvannia podatkovoi systemy [Tax control as a condition for the effective functioning of the tax system]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 9–10, pp. 24–29. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2022.9-10.24>
 13. Lisovyi A.V., Proskura A.P. (2014) Problemy podatkovoho kontroliu v Ukraini ta napriamy pidvyshchennia yoho efektyvnosti [Tax Control Problems in Ukraine and Directions for Improving its Efficiency]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, vol. 24.6, pp. 140–150.
 14. Poterlyak Yu.P. (2013) Podatkovi kontrol u systemi zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky derzhavy [Tax control in the system of the ensuring economic state security]. *Naukovyi visnyk Lvivskoho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav. Seriia ekonomichna*, no. 1, pp. 105–112.
 15. Tatarova T. (2020) Shchodo pytannia vyznachennia finansovoho ta podatkovoho kontroliu [To the issue of financial and tax control]. *Podpriemnytstvo, hospodarstvo i pravo*, no. 8, pp. 205–209. DOI: <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.8.33>
 16. Tanyi P.N., Klaus J.P., Burton H., Hasseldine J. (Ed.) (2020) Tax-Related Accounting Restatements and Tax Contingency Reporting. *Advances in Taxation*, vol. 27, pp. 43–72. DOI: <https://doi.org/10.1108/S1058-749720200000027002>

17. Korotun V.I. (2016) Kontrol za transfertnym tsinoutvorennyam v Ukraini: problemy stanovlennia ta perspektyvy rozvytku [Transfer pricing control in Ukraine: problems of formation and perspectives of development]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 24, pp. 42–46.
18. Pukhalskyi V.V. (2021) Udoskonalennia form ta protsedur podatkovoho kontroliu u protydii ukhylenniu vid opodatkuvannia. [Improvement of tax control forms and procedures against tax avoidance]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 4, pp. 92–98. DOI: https://doi.org/10.32702/2306_6806.2021.4.92
19. Sherstiuk O.L. (2019) Oblikovyi pidkhdid do formuvannia informatsii intehrovanoi zvitnosti [Accounting approach to the formation of integrated reporting information]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats «Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu ta analizu»*, vol. 3(44), pp. 75–81. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3\(44\)-75-81](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3(44)-75-81)
20. Martins A., Sa C. (2018) The computation of taxable income when accounting numbers are not reliable: A note on presumptions. *International Journal of Law and Management*, vol. 60, no. 2, pp. 543–562. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJLMA-12-2016-0181>
21. Saragih A.H., Ali S. (2023) The impact of managerial ability on corporate tax risk and long-run tax avoidance: empirical evidence from a developing country. *Corporate Governance*. DOI: <https://doi.org/10.1108/CG-08-2022-0346>
22. Shygun M., Chystova A. (2022) Digital Aspects of Internal Audit of Tax Differences: Practical Experience of Ukraine. Grima, S., Özen, E., Boz, H. (Ed.). *The New Digital Era: Digitalisation, Emerging Risks and Opportunities (Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis)*, vol. 109A, pp. 49–68. DOI: <https://doi.org/10.1108/S1569-37592022000109A004>
23. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 No. 2755-VI [The Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of December 02, 2010 No. 2755-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text> (accessed 11 June 2023).
24. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services> (accessed 11 June 2023).

Summary. The article identifies the main methodical approaches to identifying and solving tasks of the enterprise's internal control over the implementation of fiscal payments. It was established that the main criterion for the effectiveness of measures of the internal control system of the business entity in the context of assessing compliance with the requirements of fiscal legislation is to ensure the optimal use of its resources when solving the relevant tasks. It was determined that appropriate measures should be taken at each of the stages of conducting relevant payments, namely: formalization of tax liabilities, their recognition and repayment. The results of the research made it possible to identify the following measures related to the implementation of company's payments: determination of the object of taxation, its assessment, selection of the tax rate stipulated by the law, calculation of the tax liability, filling of tax reporting forms, as well as repayment of recognized tax liabilities. At the same time, the influence of a number of factors on them should be taken into account, including regulatory and legal regulation, type of enterprise activity, geographical location, organizational structure, taxation system, functional structure, scope of activity, accounting policy, qualification of accounting service employees and nature of applied information technologies. A number of procedures are proposed to address these challenges, including inspection of documents and records, inspection of assets, observation, external confirmation, recalculation, re-execution and analytical procedures. The study of the content of the relevant procedures gives reason to state that their target direction should relate to the identification of circumstances, the existence of which may indicate a high probability of deviations. Measures carried out by the internal control system in relation to the assessment of the correctness of the definition, completeness and timeliness of the payment of tax obligations give grounds to recognize its preliminary nature, since they are implemented before the official recognition of the relevant parameters by submitting tax reporting.

Key words: internal control, calculations of taxes and other mandatory payments, tasks of internal control, procedures of internal control, stages of payments of taxes and other mandatory payments.