УДК 336.225.673

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО ПОКРАЩЕННЯ В УКРАЇНІ

TAX CONTROL AND PROSPECTS FOR ITS IMPROVEMENT IN UKRAINE

Кміть В.М.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

Майдан Ю.А.
студентка,
Львівський національний університет імені Івана Франка

У статті розглянуто правові та методичні аспекти здійснення податкового контролю в Україні, запропоновано практичні рекомендації та шляхи вдосконалення податкового контролю. Визначено основні проблеми податкового законодавства в Україні та напрями його вдосконалення. На основі проведеного аналізу запропоновано шляхи реформування системи податкового контролю, здійснення яких підвищить ефективність контролю та зменшить масштаби тіньової економіки в Україні.

Ключові слова: *податковий контроль, система податкового контролю, Податковий кодекс України (ПКУ), Державна фіскальна служба.*

В статье рассмотрены правовые и методические аспекты осуществления налогового контроля в Украине, предложены практические рекомендации и пути совершенствования налогового контроля. Определены основные проблемы налогового законодательства в Украине и направления его совершенствования. На основе проведенного анализа предложены пути реформирования системы налогового контроля, осуществление которых повысит эффективность контроля и уменьшит масштабы теневой экономики в Украине.

Ключевые слова: *налоговый контроль, система налогового контроля, Налоговый кодекс Украины (НКУ), государственная фискальная служба.*

In the article the legal and methodical aspects of realization of tax control in Ukraine, way of improvement of tax control. The basic problems of tax legislation in Ukraine and outlined directions of its perfection are certain. On the basis of the conducted analysis the ways of reformation of the tax checking systems are offered, the lead through of which will promote efficiency of such control and will decrease the scales of shadow economy in Ukraine.

Key words: *tax control, tax control system, Tax Code of Ukraine (TCU), state fiscal service.*

Постановка проблеми. Податкова система в кожній країні забезпечує фінансову базу держави та виступає головним знаряддям наповнення державної казни. Сталий розвиток будь-якої країни залежить від рівня наповненості її дохідної бази за рахунок різних платежів. Тема податкового контролю дуже актуальна, оскільки сьогодні не можна стверджувати, що організація та діяльність податкової служби мають належний рівень. Тому проблема наповнення бюджету в Україні стає однією з найголовніших. У зв'язку з цим великого значення набуває податковий контроль. Висока ефективність податкового контролю є однією з ключових умов забезпечення безпеки та економічного добробуту держави, що зумовлює актуальність дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні проблеми податкового контролю знайшли своє відображення в працях вітчизняних вчених, таких як О.М. Воронкова, О.В. Доброскок, В.Д. Єгарміна, М.І. Мельник, І.В. Лещух.

Формулювання цілей статті **(постановка завдання)**. Метою статті є наукове обґрунтування теоретичних та практичних аспектів податкового контролю як засобу підвищення ефективності управління державними фінансовими ресурсами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Поняття податкового контролю в Україні визначено в Податковому кодексі: система заходів, вжиття яких здійснюється контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків

і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Ефективний податковий контроль – необхідна умова функціонування податкової системи, який має забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин за оптимального розміру витрат на його здійснення. Оцінка забезпечення своєчасних та повних податкових надходжень до бюджету відображає загальні тенденції зниження рівня донарахувань за результатами контрольно- перевірочної роботи, високий рівень порушення кримінальних справ з ухилення від оподаткування [2].

Для оцінювання ефективності податкового контролю авторами пропонується використовувати низку показників:

– коефіцієнт проведення зустрічних перевірок;

– коефіцієнт виявлення податкових порушень за результатами камеральних перевірок.

Сучасний стан взаємовідносин між державою та платниками податків у сфері встановлення організації податкового контролю має такі ознаки:

– відсутність експертизи комплексного впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання;

– недостатня ефективність системи співробітництва громадських організацій, які діють в інтересах платників податків, із законодавчою та виконавчою владою;

– недосконалий механізм захисту законних інтересів та прав платника податків у чинному законодавстві;

– недоліки правового механізму взаємної відповідальності всіх учасників податкових правопорушень;

– відсутність загальнодержавної комплексної програми формування податкової культури населення [2].

Недосконаліть податкового законодавства, ігнорування морально-етичного фактору, фіскальна спрямованість податкової політики держави сприяють зростанню відчуженості між контролюючими органами та суспільством, ускладнюють взаємодію органів Державної фіскальної служби з платниками податків, а також призводять до загострення соціальної напруженості в суспільстві.

В таких умовах основним завданням є посилення ефективності податкового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, який є важливим засобом забезпечення надходжень податкових платежів до державного бюджету.

Методи роботи контролюючих органів у сфері оподаткування спрямовані лише на примусове адміністрування податкових платежів, а методам, орієнтованим на добровільні обчислення та сплату податків до бюджету, на жаль, не приділяється належна увага.

Актуальною проблемою сьогодні є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок під час їх проведення [4].

Загалом під час оцінювання економічної ефективності податкового контролю доцільно застосовувати таке:

1) показники та коефіцієнти аналізувати системно та в динаміці;

2) розраховувати та порівнювати значення показників податкових інспекцій з огляду на показники донарахувань на одного податкового інспектора та фактично сплачених податків і зборів до бюджету з донарахованих за результатами перевірок сум у розрахунку на одного податкового інспектора;

3) здійснювати розрахунок запропонованих показників у розрізі галузей економіки, виявлення основних тенденцій, попередження дисбалансів під час вжиття контрольно-перевірочних заходів для забезпечення повноти та своєчасності надходжень податкових платежів до бюджету.

Економічна ефективність податкового контролю тісно корелює з дієвою масово-роз'яснювальною роботою, спрямованою на підвищення правової грамотності та поінформованості суспільства. Тому вважаємо за необхідне активізувати цей стратегічний превентивний метод податкового контролю, зокрема шляхом:

– оперативного інформування платників податків з питань оподаткування;

– застосування індивідуального підходу до проведення роз'яснень та здійснення консультацій для менеджменту підприємств;

– проведення системної профілактичної роботи серед потенційних платників податків;

– оформлення та постійного оновлення інформаційних стендів та профільного web-сайту з висвітленням основних напрямів та результатів контрольно-перевірочної та аналітичної роботи податкових органів.

Сьогодні податковий контроль піднесений на новий, більш якісний рівень, спрямований на застосування орієнтованої на ризик системи. Така система створена з метою запровадження системного підходу до адміністрування податків і базується на тому, що податкові органи за рахунок поінформованості на більш ранній стадії про можливі випадки порушення податкового законодавства відповідним чином реагують на них належними діями, зокрема передбачають та упереджують можливі податкові правопорушення [3].

Більшість позапланових перевірок проводилась з незалежних від ДФС причин, зокрема:

– на звернення самих платників, коли розпочато процедуру ліквідації/припинення юридичної особи або коли платник подав заяву про зняття з обліку;

– за рішенням суду або за постановами органу, що здійснює ОРД, слідчого чи прокурора.

Існування орієнтованої на ризик системи передбачає обмеження перевірок сумлінних платників податків, чим забезпечується зниження тиску на них. Відбір платників податків для проведення перевірок здійснюється за принципом високого ступеня ймовірності ухилення від сплати податків та використання схем їх мінімізації.

Платники з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж 1 раз на 3 календарні роки, із середнім – не частіше, ніж 1 раз на 2 календарні роки, з високим – не частіше 1 разу на рік.

Таким чином, органи державної фіскальної служби мають можливість здійснювати планові документальні перевірки платників з досягненням максимального ефекту. Отже, суми донарахувань внаслідок контрольної роботи збільшуються на фоні зменшення кількості перевірок.

Аналізуючи контрольно-перевірочну діяльність органів державної фіскальної служби, зазначимо, що вона перебуває на досить високому рівні та має перспективи щодо подальшого вдосконалення. Контрольно-перевірочна діяльність податкових органів спрямована на зменшення кількості перевірок законослухняних платників податків. Пріоритетом орієнтованої на ризик системи під час організації податкового контролю сьогодні є виявлення не посередників, а конкретних замовників послуг схем мінімізації, тобто представників реального сектору економіки. Використання такої системи відбору платників до перевірок сприяє покращенню результатів роботи. У 2013 році єдиним принципом відбору підприємств до планування проведення перевірок була наявність в їх фінансово-господарській діяльності ризиків несплати платежів до бюджету.

Тобто планові контрольно-перевірочні заходи були спрямовані виключно на ті підприємства, які свідомо не сплачують або сплачують не в повному обсязі платежі до бюджету, використовуючи схеми мінімізації або ухилення від сплати податків. Варто відзначити, що збільшення надходжень за зменшення кількості перевірок свідчить про значне зростання ефективності податкового контролю.

Сьогодні триває процес подальшого вдосконалення податкового контролю, методів та способів проведення контрольних процедур. Цей процес враховує не лише досвід попередніх років розвитку податкової служби, але й практику податкових органів в інших країнах світу. Для виконання цих завдань створюються та поступово впроваджуються нові технології податкової діяльності, які базуються на використанні сучасної комп'ютерної техніки. Вони спрямовані на систематичне й ефективне використання внутрішньої та зовнішньої інформації для планування перевірок та якіснішого виконання функцій аудиту, а отже, на ефективну боротьбу з ухиленнями від сплати податків, ліквідацію тіньової економіки. Для підвищення ефективності податкового контролю передбачається оновлення всіх процедур адміністрування податків.

На підставі розроблених стандартів адміністрування кожного процесу необхідно створити єдину інформаційну систему платника податку, забезпечену сучасними програмними продуктами та інформаційними технологіями, які повинні створити умови для максимального виключення людського фактору в прийнятті рішення.

Отже, з 1 січня 2014 року на веб-порталі Державної фіскальної служби України працює електронний сервіс «Електронний кабінет платника податків», тобто система, що дає можливість подавати податкову звітність в режимі реального часу. Тепер кожен платник має можливість облаштувати своє персональне автоматизоване робоче місце, в якому буде фіксуватися вся інформація про його розрахунки з бюджетом. Працювати в кабінеті можна з будь-якого комп'ютера, підключеного до Інтернету. Так, у своєму електронному кабінеті платник може підготувати, заповнити та надіслати звітність в електронному вигляді та відразу ж отримати квитанцію про її прийняття (або неприйняття). Для входу в електронний кабінет необхідно авторизуватися за допомогою електронного цифрового підпису після завантаження та установки архіву для роботи в ньому. Також з 1 січня 2014 року платники єдиного податку, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, можуть скористатися сервісом електронної перевірки. Для цього достатньо повідомити територіальним органам Державної фіскальної служби України про своє бажання пройти перевірку дистанційно за 10 днів. Електронна перевірка проводиться на підставі заяви платника податків з незначним ступенем ризику. З 1 січня 2015 року така послуга буде доступна всім представникам малого та середнього бізнесу, що працюють на загальній системі оподаткування, а з 1 січня 2016 року – всім категоріям платників податків [3].

У 2016 році робота підрозділів аудиту була спрямована на послаблення адміністративного тиску на сумлінних платників податків та підвищення ефективності вжиття контрольних заходів щодо найбільш ризикових суб'єктів господарювання [5].

У процесі реформування ДФС, зокрема системи аудиту, зазнала змін організаційна структура підпорядкованих підрозділів аудиту територіальних органів ДФС, а саме створено Офіс аудиту у м. Києві, відбувається вжиття заходів щодо концентрації контрольно-перевірочної роботи на обласному рівні, а також ліквідації функцій аудиту на районному рівні.

До плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків

включено 4,8 тис. суб'єктів господарювання. Аудитом охоплено майже кожного 15 великого та середнього суб'єкта підприємництва, тоді як малого – тільки одного з 400.

На 2016 рік заплановано 2,7 тис. перевірок самозайнятих осіб, за відповідний період 2015 року – 3,3 тис., зменшення майже на 20% відбулося, зокрема, за рахунок більш ефективного відбору платників з найбільшою кількістю ризиків.

За наслідками реформування значно скоротилась кількість контрольних заходів порівняно з попереднім роком, а саме число зустрічних звірок зменшилось на 55% (з 50,4 тис. до 22,8 тис.), позапланових – на 24% (з 21,2 тис. до 16,1 тис.), планових – на 5% [5].

Об'єктами корупції в нашій державі стають малі та середні підприємства, тоді як суб'єкти великого бізнесу під час проходження податкового контролю виступають водночас як суб'єктами, так і об'єктами корупції, часто лобіюючи вигідні для себе корупційні норми. Отже, хабарництво та інші корупційні прояви становлять реальну загрозу ефективності здійснення податкового контролю, обмежують права суб'єктів господарювання, підривають авторитет Міністерства доходів і зборів України як органу державної влади, дискредитують чесних та сумлінних податкових інспекторів та платників податків. Тому можна запропонувати такі заходи:

1) попередження корупційних правопорушень податковими інспекторами;

2) виявлення та розкриття корупційних правопорушень шляхом жорсткого внутрішнього антикорупційного контролю, періодичного проведення спеціальних перевірок щодо податкових інспекторів; формування в податкових органах антикорупційної культури шляхом активної профорієнтаційної та профілактичної роботи;

3) координація здійснення антикорупційної політики та постійний моніторинг корупційної діяльності податковими органами, встановлення осіб, схильних до протиправних дій з подальшим відстороненням потенційних порушників від здійснення контрольно-перевірочної роботи;

4) здійснення спеціальних перевірок щодо осіб, які претендують на зайняття посад податкових інспекторів, щодо притягнення таких осіб до кримінальної відповідальності, зокрема за корупційні правопорушення, наявності судимості, її зняття, погашення; факту, що особа піддана, піддавалась раніше адміністративним стягненням за корупційні правопорушення; достовірності відомостей, зазначених у декларації про доходи;

5) недопущення існування планових показників надходжень від штрафів за результатами податкового контролю (наприклад, під час планування доходів державного бюджету за рахунок надходжень від штрафів);

6) конфіскація у власність держави незаконно отриманого податковими інспекторами майна (пожертв, цінностей, грошових коштів тощо);

7) посилення захисту осіб, які інформують про підозри у корупційних діях податкових інспекторів під час здійснення контрольно-перевірочної роботи;

8) посилення антикорупційного контролю вищого керівництва податкових органів, забезпечення безспірного внесення відомостей про всіх без винятку осіб, притягнутих до відповідальності за вчинення корупційних правопорушень, до Єдиного державного реєстру осіб, які вчинили корупційні правопорушення з метою недопущення таких осіб до зайняття будь-яких державних посад у майбутньому; крім того, такий Реєстр доцільно зробити відкритим для громадськості.

Подання податкової звітності платниками податків в електронній формі також зменшує ймовірність приховування прибутків та заниження податкових зобов'язань, спрощує процедури податкового контролю та зменшує витрати на адміністрування податків. Дуже важливим напрямом податкового контролю є також профілактично-упереджувальна робота, яка спрямована на зменшення кількості правопорушень у сфері оподаткування. Основним її проявом є масово-роз'яснювальна робота, що проводиться податковими органами стосовно платників податків.

Одне з ключових місць серед проблем забезпечення ефективності податкового контролю в Україні посідає проблема гармонізації взаємовідносин між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків, оскільки зачіпає інтереси як окремих громадян-платників податків, суб'єктів господарювання, так і держави в особі податкових органів. Враховуючи необхідність гуманізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу з метою уникнення конфліктів, зняття напруги та утвердження порозуміння між ними, а також забезпечення фінансових інтересів держави та ефективності адміністрування податків і зборів в Україні, ми розробили концептуальну модель, у якій передбачено поетапне досягнення гармонізації взаємовідносин учасників податкового контролю шляхом узгодження їх цілей, можливостей та інтересів, а також вказує на основні наслідки гармонізації як для податкових органів, так і для платників податків.

Крім того, на шляху зниження тягаря податкового контролю на бізнес та гармонізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу перед податковими органами стоїть завдання вдосконалення чинних, запровадження та розвиток нових форм і методів масово-роз'яснювальної роботи з метою підвищення ефективності адміністрування податків та зборів в Україні, створення в суб'єктів господарювання сприятливого ставлення до контр-

олюючих органів, забезпечення прозорості здійснення контрольно-перевірочної роботи [3].

Тому вважаємо за доцільне виділити такі напрями вдосконалення податкового контролю в Україні:

– розвиток превентивного податкового контролю, який сприятиме формуванню високої податкової культури суспільства;

– реформування системи органів державного податкового контролю, уточнення їх завдань та функцій;

– забезпечення реальної прозорості податкового процесу;

– визначення цільових орієнтирів та норм контролю;

– дотримання ефективної взаємодії між суб'єктами податкового контролю та іншими державними контролюючими інституціями, формування спільних баз даних та процедур обміну інформацією, забезпечення стабільності форм та механізмів податкової звітності;

– підвищення гнучкості системи податкового контролю, зокрема забезпечення її адаптивності до нових умов.

Висновки. Проаналізувавши ситуацію, яка склалась щодо податкового контролю в Україні, можемо сказати, що запропоновані рекомендації зможуть вдосконалити контрольно-перевірочні роботи в Україні та забезпечать підтримання балансу інтересів платників податків і податкових органів, що сприятиме підвищенню рівня дотримання податкового законодавства, добровільності сплати податків та ефективності податкової системи загалом.

БІБЛІОГРАФІЧНІЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

2. Єгарміна В.Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2011. № 1. С. 166–176.

3. Воронкова О.М. Особливості податкового контролю в умовах дії Податкового кодексу України: форми та методики реалізації. Інноваційна економіка. 2012. № 2. С. 239–243.

4. Доброскок О.В. Податковий контроль та його ефективність: навч. посібник. Київ: Алерта, 2012. 238 с.

5. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України», 2015. 330 с.