

ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ

Т. С. Гайдучок

*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту*

Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень. В сучасних умовах розвитку країни суттєвим елементом регулювання національної економіки є податковий контроль, що забезпечує ефективне функціонування фінансової системи та, як результат, сприяє формуванню, наповненню і використанню фінансових ресурсів бюджетів різних рівнів.

Податковий контроль є заключною стадією управління системою оподаткуванням. Суть процесу полягає у виявленні, вивченні проблеми та знаходженні шляхів її вирішення, попередження виникнення правопорушень у майбутньому. На фоні досить швидкого розвитку законодавчої бази оподаткування спостерігається значне відставання системного врегулювання норм податкового контролю, наукового обґрунтування його методології та процедур проведення контрольних заходів [2].

На думку, Шевчук О.А. [6] завдяки податковому контролю держава не лише вирішує свої фіскальні завдання, а й формує обґрунтовану фіскальну політику, регулює фінансову і економічну діяльність господарюючих суб'єктів. Крім того, за допомогою податкового контролю вирішуються завдання зниження рівня економічних злочинів і економічної стабілізації суспільства.

Питання формування податкового контролю, розвитку економічних відносин, вдосконалення інструментів та методів здійснення податкового контролю розглядаються в роботах І. Г. Андрущенко, С. М. Безрутенко, О. І. Клименко, О.А. Кузьменко, К.С. Жадько, Ю. Волошина, О.А. Шевчук, Ю.М. Васюк та аб. Проте, дискусійні питання податкового контролю розглядаються дослідниками неоднозначно. Недостатньо уваги приділяється його взаємозв'язку з існуючою державною фіскальною політикою.

Метою статті є розкриття особливостей організації податкового контролю в умовах функціонування фінансової системи, зокрема вивчення науково-практичних проблем та розгляд шляхів їх покращення.

Основний матеріал. Податковий контроль є необхідною умовою функціонування ефективної податкової системи. Він забезпечує зв'язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими податковими правами і повноваженнями. Податковий контроль є самостійним напрямком державного фінансового контролю.

Головною метою податкового контролю в Україні є постійне наповнення дохідної частини державного бюджету, а його предметом – перевірка повноти формування бази оподаткування діяльності суб'єктів господарювання податками та зборами і своєчасності їх перерахування до бюджету та державних цільових фондів. У статті 26.1. Податкового кодексу наведено наступне трактування податкового контролю. Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [9].

Як зауважують деякі науковці, зокрема І. Г. Андрущенко, С. М. Безрутенко, О. І. Клименко, О. А. Кузьменко та аб. [4], зміст податкового контролю характеризується такими особливостями:

1) це спеціальний державний контроль, аналіз якого передбачає два аспекти: а) здійснюється спеціальними суб'єктами, наділеними державою особливою компетенцією саме в галузі оподаткування; б) здійснюється відносно спеціального об'єкта – централізованих і децентралізованих грошових фондів;

2) він включає контроль за дисципліною в сфері оподаткування, що припускає широкий підхід до змісту податкового контролю;

3) податковий контроль характеризується чіткою цілеспрямованістю;

4) податковий контроль пов'язаний не тільки із грошовими, але й з матеріальними ресурсами. Беруть участь останні в даному процесі побічно, опосередковано: а) як об'єкт визначення грошових обов'язків (наприклад, в основі обчислення й сплати майнових податків лежить предмет оподаткування – певний майновий комплекс або його частина); б) як кошти забезпечення грошових зобов'язань, коли відбувається реалізація певного майна, а за рахунок виручених коштів здійснюється погашення податкових боргів;

5) податковий контроль відображає відносини влади й підпорядкування, що базуються на фіскальних функціях держави;

6) податковий контроль реалізується через сукупність активних дій як зобов'язаних, так і владних суб'єктів.

Податковий контроль – самостійний вид державного фінансового контролю, спрямований на забезпечення додержання податкового та іншого законодавства платниками податків, виявлення, ліквідація та попередження податкових правопорушень.

Можна виділити такі основні завдання податкового контролю:

1. Перевірка повноти та своєчасності сплати податків та зборів до бюджету та державних цільових фондів.
2. Контроль правильності визначення бази оподаткування.
3. Перевірка правомірності застосування податкових пільг за податками та зборами.
4. Контроль за своєчасністю подання до органів фіскальної служби звітності за податками та зборами.
5. Аналіз податкових надходжень.
6. Виявлення, усунення та попередження порушень чинного законодавства.

Статтю 62 Податкового кодексу України визначаються способи здійснення контролю, які представлено у вигляді табл. 1.

Таблиця 1

Способи здійснення податкового контролю юридичних осіб

Способи здійснення контролю	Короткий зміст
Ведення обліку платників податків	Створення умов для здійснення контролю органами контролю за правильністю нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства. Взяттю на облік підлягають усі платники податків за їх місцезнаходженням на підставі заяви, яка подається до ДФС
Інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної фіскальної служби	Комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної органам ДФС для виконання функцій і завдань. Інформаційною базою є: інформація, що надійшла від платника податків у вигляді декларації, розрахунків та звітних документів; інформація, що надійшла від органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, а саме: про надані дозволи, ліцензії, свідоцтва на право здійснення діяльності; про експортно-імпорتنі операції, про наявність та рух грошових коштів, результати податкового контролю, про об'єкти оподаткування тощо
Перевірка	Форма здійснення податкового контролю, яка може бути планова та позапланова; виїзна та невиїзна; документальна, камеральна та фактична
Експертиза	Проводиться тоді, коли в ході проведення перевірки необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки

Ефективне виконання податкового контролю передбачає реалізацію та поєднання усіх шляхів його здійснення. Поряд з цим, на практиці визначальне місце займають податкові перевірки. Саме цей вид контролю є найбільш ефективним, який забезпечує безпосередній контроль та повноту і правильність обчислення податків і зборів, який може бути реалізований тільки шляхом порівняння звітності, яку подають платники податків, з фактичними даними щодо об'єкта і бази оподаткування, відображених у податковому обліку.

Податковий контроль є складною, динамічною системою, елементи якої взаємопов'язані та взаємозумовлені. Ефективний податковий контроль суб'єктів господарювання є кінцевим результатом, індикатором взаємодії усіх елементів податкової системи, надзвичайно важливим інструментом у забезпеченні наповнення бюджету [5].

У ПКУ визначено три види податкових перевірок, характеристика яких представлена у табл. 2.

Податкові перевірки займають в системі податкового контролю центральне місце і є його ключовим моментом. Податкові перевірки можуть бути виїзними та камеральними (кабінетними).

Класифікація податкових перевірок

Вид перевірки	Суть
Документальна	Перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення та оформлення трудових відносин з працівникам. Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану – графіка перевірок. Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної фіскальної служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин визначених цим Кодексом. Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної фіскальної служби
Камеральна	Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної фіскальної служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податку
Фактична	Перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом державної фіскальної служби щодо дотримання порядку здійснення суб'єктами господарювання розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, виробництва та обігу піддакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення та оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації

Виїзна податкова перевірка проводиться органами фіскальної служби за місцем знаходження платника податку.

Камеральна перевірка проводиться за місцем перебування фіскального органу на основі податкових декларацій, розрахунків і документів, наданих платником в якості підстави для розрахунку й сплати податків, а також інших наявних документів про діяльність платника податків. Камеральна перевірка, як правило, проводиться в наступній послідовності: перевірка повноти подання платником документів податкової звітності; формальна перевірка правильності оформлення реквізитів податкової звітності; перевірка своєчасності подання податкової звітності; арифметична перевірка законності застосування платником податків ставок і пільг; перевірка правильності визначення бази оподаткування.

Виїзні податкові перевірки поділяються на планові та позапланові.

Плановою виїзною перевіркою вважається перевірка діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, яка передбачена у плані роботи контролюючого органу і проводиться за місцем знаходження такого суб'єкта чи за місцем розташування об'єкта власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Планова перевірка проводиться не частіше одного разу на календарний рік за письмовим рішенням керівника фіскальної служби з обов'язковим письмовим попередженням суб'єкта підприємницької діяльності за 10 днів до її проведення. Крім того, планові виїзні перевірки діяльності суб'єктів підприємницької

діяльності повинні проводитись спільно з усіма контролюючими органами. У разі неможливості проведення перевірки спільно з усіма контролюючими органами (відсутність умов праці для всіх перевіряючих, неможливість співпраці працівників суб'єкта підприємницької діяльності, що перевіряється, одночасно з усіма перевіряючими) перевірки проводяться у різні терміни, погоджені контролюючими органами із суб'єктом підприємницької діяльності.

Позапланова перевірка – це не передбачена жодними планами податкова перевірка. Позапланова перевірка проводиться у випадку: встановлення фактів порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства в результаті проведення зустрічних перевірок; неподання суб'єктом підприємницької діяльності у встановлений строк документів обов'язкової звітності; встановлення недостовірності даних в документах обов'язкової звітності; наявності заборгованості з оплати праці; подання суб'єктом підприємницької діяльності скарги про порушення законодавства податковими органами під час проведення планової чи позапланової перевірки; виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з суб'єктом підприємницької діяльності; неподання суб'єктом підприємницької діяльності пояснень та їх документальних підтверджень на обов'язковий письмовий запит податкових органів протягом трьох днів з дня отримання запиту; реорганізації (ліквідації) підприємства тощо.

З 1 січня 2015 р. Законом України №71-VIII від 28.12.2014 внесено зміни до пп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 Податкового кодексу. Змінами встановлено, що документальна невізна позапланова електронна перевірка за заявою платника податків проводиться на підставі заяви, поданої платником податків із незначним ступенем ризику, визначеним відповідно до п. 77.2 ст. 77 Податкового кодексу, до контролюючого органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Запровадження такого виду податкового контролю має стимулювати платників до діяльності без ризиків, що допоможе уникнути виїзних перевірок і збільнить їх від необхідності особисто відвідувати територіальні податкові інспекції.

Також значно розширено положення щодо підстав позапланових документальних перевірок. До них слід віднести розширене трактування пункту 78.1.1 ст. 78 Податкового кодексу щодо ненадання пояснення на запит та документальне підтвердження контролюючому органу, протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту; не подання звітності з трансфертного ціноутворення; виявлення інформації, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки».

Змінами, внесеними Законом №657-VII від 24.10.2013 до п. 85.4 ст. 85 Податкового кодексу, встановлено, що при проведенні перевірок посадові особи контролюючого органу мають право отримувати у платників податків належним чином завірені копії первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, зборів, платежів, порушення вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Такі копії мають бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою.

Разом з тим, з 1 січня 2015 внесено ряд змін покликаних зменшити надмірний податковий тиск на бізнес. Перш за все, це положення щодо заборони контролюючим органам проводити документальні позапланові перевірки, передбачені підпунктами 78.1.1 (не надання пояснення та документального підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту), 78.1.4 (виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих

платником податків), 78.1.8 (подання декларації, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, з від'ємним значенням ПДВ понад 100 тис. гривень), 78.1.11 (отримано постанову правоохоронного органу або рішення суду про призначення перевірки) п. 78.1 ст. 78 Податкового кодексу, у разі, якщо питання, які є предметом такої перевірки, були охоплені під час попередніх перевірок платника податків.

Таким чином внесені зміни мають на меті забезпечити підприємствам гарантії від численних перевірок щодо одних же і тих питань.

Згідно Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів» № 5503-VI від 20.11.2012 р. новим видом є електронна позапланова невиїзна перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику в якому він перебуває на податковому обліку [3].

Підвищення ефективності здійснення податкових перевірок, зменшення помилок при їх проведенні і по завершенні – прийняття необхідних рішень є актуальною проблемою організації податкового контролю.

Особливістю організації та проведення податковими контролюючими органами будь-яких перевірок є чітке законодавче визначення підстав та порядку їх проведення, прав та обов'язків платників і податківців під час їх здійснення.

Основні напрями підвищення ефективності організації податкового контролю в Україні полягають переважно у підвищенні ефективності та результативності документальних перевірок, плануванні контрольно-перевірочної роботи. Це, в свою чергу, дасть можливість зменшити витрати часу та праці контролюючих органів.

Висновки та пропозиції. Проведений аналіз показав, що до важливих заходів підвищення ефективності податкового контролю можна віднести вдосконалення: обліку бюджетних надходжень, що полягає в стандартизації звітності платників; звітності податківців; системи інформування платників; налагодження взаємодії податкових органів з іншими органами влади; прогнозування надходжень платежів до бюджетів; зменшення податкового тиску на підприємців за рахунок розширення бази оподаткування; внутрішнього контролю за діяльністю податкових органів; розширення можливостей роботи у електронному кабінеті платника – формування та заповнення платіжних документів щодо сплати податків і зборів; надання можливості проведення електронних перевірок всім категоріям платників; впровадження щодо автоматизації податкової роботи мають зводитися до кращого інформування про переваги та зручність електронної звітності платників.

Таким чином, важливе місце у сфері податкового контролю займає питання його організації, адже ефективний податковий контроль є важливою умовою успішного функціонування не тільки фіскальної служби, але й вітчизняної податкової системи. Поліпшення організації податкового контролю, на наш погляд, забезпечить оптимальне виконання контролюючими органами їх функцій відповідно до податкового законодавства, забезпечить налагодження взаємовідносин між платниками та податківцями.

Список використаних джерел

1. Шевчук О.Д. Особливості організації податкового контролю в Україні [Електронний ресурс] / О. Д. Шевчук, І.І. Лоїк – Режим доступу: www.ztu.edu.ua/ua/.../Shevchuk_Loik+.docx
2. Жадько К.С. Правове регулювання та здійснення податкового контролю в Україні / К.С. Жадько // [Електронний ресурс]: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.2/114.pdf>

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів: Закон України від 20.11.2012 р. № 5503-VI.
4. Андрущенко І. Г. Науково-практичний коментар Податкового кодексу України. Т. 3. Зміни та доповнення станом на 1 вересня 2011 р. / І. Г. Андрущенко, С.М. Безрутенко, О. І. Клименко, О. А. Кузьменко, А. Ф. Масельська, В. С. Муленко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк, Л. С. Селіверстова, Т. М. Тігова. – К., 2011. – 308 с.
5. Волошин Ю. Податковий контроль в Україні: сутність, сучасні тенденції та нововведення [Електронний ресурс] / Ю. Волошин // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. – 2015. – № 10. – С. 48-64. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2015_10_6
6. Шевчук О.А. Податковий контроль як елемент фінансової політики держави [Електронний ресурс] / О. А. Шевчук // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2015. – Вип. 1. – С. 290-295. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd_2015_1_36
7. Васюк Ю.М. Податковий контроль в умовах реформ в Україні [Електронний ресурс] / Ю. М. Васюк // Аспекти публічного управління. – 2015. – № 3. – С. 27-36. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/aplup_2015_3_6
8. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/proekt--modernizatsiya-derj/podatkovui-blok/>
9. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229-230.
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013р. №404-VII/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/404-18/page1>
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 28.12.14р. №72-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/72-19
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014р. №71-VIII/[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>