

УДК 336.225.673 (447)

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**Гончаренко І. Г.** к.е.н, доц.,**Лега Н. Ю.**, к.е.н., доц.

Черкаський державний технологічний університет

Соблюдение плательщиками налогов налоговой дисциплины нуждается осуществление со стороны государства комплекса организационных мероприятий, в частности создание надежной системы налогового контроля и налоговой ответственности. Получения максимальных прибылей при отсутствии контроля со стороны государства и налоговой ответственности согласно совершенным нарушениям стали причинами многих негативных последствий. Поэтому в современных условиях рыночных отношений объективной реальностью остается контроль и ответственность.

Ключевые слова: налоговая дисциплина, налоговый контроль, налоговая ответственность, администрирование налогов, налогоплательщик.

In the observance of taxes of tax discipline payers realization from the side of the state of complex of organizational measures needs, in particular creation of the reliable tax checking and tax responsibility system. The receipts of maximal incomes in default of control from the side of the state and tax responsibility in obedience to perfect violations became reasons of many negative consequences. Therefore in the modern terms of market relations objective reality is control and responsibility.

Key words: tax discipline, tax control, tax responsibility, administration of taxes, taxpayer.

Постановка проблеми. Дотримання платниками податків податкової дисципліни потребує здійснення з боку держави комплексу організаційних заходів, зокрема створення надійної системи податкового контролю і податкової відповідальності. Отримання максимальних прибутків за відсутності контролю з боку держави та податкової відповідальності згідно з вчиненими порушеннями стали причинами багатьох негативних наслідків. Тому в сучасних умовах ринкових відносин об'єктивною реальністю залишається контроль і відповідальність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теорії зробили вчені в галузі адміністративного, фінансового (у т.ч. податкового) права, зокрема, вітчизняних: В.Б. Авер'янова, О.Ф. Андрійко, Д.А. Бекерської, В.Т. Білоуса, В.А. Белова, В.М., Бутузова, А.С. Васильєва, Л.К. Воронової, П.Т. Геги, І.П. Голосніченка, О.Ю. Грачової, А.П. Закалюка, Р.А. Калюжного, В.В. Копейчикова, О.А. Кузьменко, М.П. Кучерявенка, Н.Р. Нижник, В.Ф. Опришка, В.М. Плішкіна, Л.А. Савченко, А.І. Сироти, В.В. Цветкова, В.К. Шкарупи; вчених-економістів, фінансистів, зокрема: С.Н. Баліної, В.С. Огородника, В.М. Федосова, В.Н. Суторміної та багатьох інших відомих юристів й економістів, які присвятили свої роботи проблемам контролю у сфері оподаткування.

Постановка завдання. Сучасний стан правопорушень, що вчиняються у сфері оподаткування, характеризується високим рівнем кримінального професіоналізму [4]. Для усунення цього негативного явища в нашій економіці потрібно покращити здійснення податкового контролю та визначення податкової відповідальності.

Мета статті полягає в тому, щоб на основі аналізу теоретичних засад, правового регулювання та практичної діяльності податкових органів щодо здійснення податкового контролю як функції податкового менеджменту, надати пропозиції та рекомендації щодо удосконалення організаційно-правових засад.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податковий контроль належить до функції податкового менеджменту. Як функція податкового менеджменту є необхідною умовою існування ефективної податкової системи і покликана забезпечувати зв'язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими правами і повноваженнями з усіх питань оподаткування.

Ефективний податковий контроль має забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин при оптимальному розмірі витрат на його здійснення і являє собою необхідну умову функціонування податкової системи. За його відсутності або малої ефективності важко розраховувати на те, що всі платники податків будуть своєчасно і в повному обсязі сплачувати податки і збори, що, у свою чергу, може поставити під загрозу економічну безпеку держави.

Слід відмітити, що ефективний податковий контроль при неефективній системі оподаткування матиме обмежену дію, що призведе до посилення його фіскальної функції та загрозить перерости у державний каральний механізм. Тому податковий контроль має бути адекватним системі оподаткування, а його реформування – відбуватись у контексті реформування податкової системи України в цілому.

В результаті цього, важливим етапом початку удосконалення системи проведення податкового контролю органами державної податкової служби стало прийняття Податкового кодексу, який висвітлює

законодавчо врегульовані види, форми та процедури здійснення податкового контролю.

Насамперед варто акцентувати увагу на основних нововведеннях Податкового кодексу України [1] та очікуваних результатах від його запровадження. Податковий кодекс забезпечить стабільність податкового законодавства, буде усунено прогалини та протиріччя чинного податкового законодавства, відбудеться встановлення рівноправних відносин між платниками податків і податковими органами. Так, для забезпечення взаєморозуміння між контролюючими органами та суб'єктами господарювання Податковим кодексом забезпечується чітка регламентація правил поведінки як працівників органів державної податкової служби, так і платників податків при здійсненні податкового контролю. Зокрема, регламентовано взаємовідносини платників податків і контролюючих органів при здійсненні перевірок, визначено способи здійснення податкового контролю, порядок отримання податкової інформації органами державної податкової служби, види перевірок, урегульована реалізація результатів перевірок тощо.

Ще однією позитивною новацією Податкового кодексу є спрощення механізму адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів та зменшення впливу людського фактора на прийняття рішень у процесі адміністрування податків.

Однією із ключових засад є запровадження автоматичного відшкодування податку на додану вартість, удосконалення системи обліку платників податків, включаючи запровадження автоматичної реєстрації платників акцизного податку на основі інформації органів ліцензування, чітка регламентація взаємовідносин платників податків і контролюючих органів при здійсненні перевірок.[7]

Податковий кодекс України як єдиний консолідований нормативно-правовий акт надасть можливість запобігти штучній податковій збитковості суб'єктів господарювання. Створення єдиних справедливих підходів та прозорих правил нарахування та сплати податків, зборів, обов'язкових платежів, забезпечить сталість податкового законодавства в державі. Аналітика дозволила дійти висновку, щоб збагнути масштаби економічних перетворень та значення податкової служби в їх здійсненні, доцільно звернутися до світового досвіду зазначених процесів та їх правового забезпечення. Прикладом може слугувати податкова служба США, яка є федеральною службою та входить до складу уряду і підпорядкована Президентові. Крім того, в системі судової влади держави існує Податковий суд Сполучених Штатів, який розглядає справи, пов'язані з оподаткуванням. Кожен штат має свою конституцію та наділяється повноваженнями не від Федерального уряду, а від населення штату. Самі штати розподілено на округи, які, у свою чергу, мають власні повноваження. Майже в усіх питаннях законодавства можна прослідкувати частковий збіг повноважень федерації та штатів, які до нього входять, хоча в Конституції зазначено, що вона є «найвищим законом Сполучених Штатів» і ця стаття, що затверджує верховенство федерального права над правом штатів, на практиці підсилюється тим фактом, що в фінансових питаннях штати дедалі більше стають залежними від федерального управління.

Організація системи управління передбачає збирання податків на трьох незалежних один від одного рівнях: федерації; свого штату; свого округу чи міста. Усі ці податки розрізняються за характером і розмірами. Відмінності є не тільки в основі оподаткування, існує також спектр різних тарифів, звільнень від податків та утримань частини податків.

У США діє п'ять типів податків, але не кожен з них збирається на всіх трьох рівнях. До них віднесено: податок на прибуток; податок з обороту; податок на прибуток з нерухомості; акцизний збір; внески до фондів соціального страхування. Тільки акцизний збір адмініструється на усіх рівнях, а внески до фондів соціального страхування віднесено до федеральних податків, так як і податок на прибуток, який лише інколи збирається на рівні штату або міста чи округу.

Прибуток від федеральних податків у середньому становить 1300 млрд дол. США на рік, 80 % цієї суми складає податок на доходи.

Податкова служба виникла ще за часів громадянської війни (1861-1865 рр.) і існувала як Бюро оподаткування. Завданням Бюро оподаткування було: «...втілювати в життя та забезпечувати виконання законів національного оподаткування та відповідних законодавчих актів, крім тих, що мають відношення до алкогольних напоїв, тютюнових виробів, вогнепальної зброї та вибухівки». Податки збиралися інспекторами податкових округів, які призначалися безпосередньо президентом за дорученням сенату. Кожний штат розподілявся на різні податкові округи. Обов'язкова сплата податків була передбачена законом «Про національне оподаткування» 1813р., що був чинний до 1942 р. Потім податкова служба стала одним з двадцяти бюро Міністерства фінансів, метою якої є: «...збирати належну кількість податків, витрачаючи якомога менше коштів; служити народові, постійно поліпшуючи якість послуг; виконувати свою роботу, гарантуючи найвищий ступінь віри людей у чесність, результативність і справедливість»[3].

Згідно Податкового кодексу України, який прийнято 2 грудня 2010 року, зміни в загальнодержавних податках та зборах відбулися наступним чином:

- скасовано такі податки та збори: податок на промисел, збір за геологорозвідувальні роботи, збір за спеціальне використання природних ресурсів, збір за обов'язкове державне пенсійне страхування, збір до Державного інноваційного фонду, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України, збори до Фонду

гарантування вкладів фізичних осіб, збір за проведення гастрольних заходів, збір за соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, збір за обов'язкове соціальне страхування, державне мито;

- введено заміну наступних податків та зборів: рентних платежів – на рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні та рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів – на збір за першу реєстрацію транспортних засобів; збір за забруднення навколишнього середовища – на екологічний податок; акцизний збір – на акцизний податок;

- введено в дію нові податки та збори: плата за користування надрами, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів;

- податок на нерухоме майно, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності та єдиний податок відтепер належать до місцевих податків та зборів.

Кодексом передбачено зменшення ставки податку на прибуток. Основна ставка податку визначена на рівні 16 %. Проте вона застосовуватиметься тільки з 01.01.2014 р., а до цього діятимуть перехідні періоди і ставки: з 01.04.2011 р. по 31.12.2011 р. включно – 23 %; з 01.01.2012 р. по 31.12.2012 р. включно – 21 %; з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р. включно – 19 %; з 01.01.2014 р. – 6 % [1]. Ефективність ставки залежить від того, як визначається обсяг валових витрат бізнесу: чим більші валові витрати, тим менший прибуток декларують підприємства і, відповідно, менше сплачують податку. Таким чином, Податковий кодекс з одного боку забороняє включати витрати, товари та послуги придбані від приватних підприємців до валових витрат, з іншого – так і не визначає чіткого переліку дозволених валових витрат. Крім того, передбачається встановлення нульової ставки на прибуток для малого бізнесу – на 5-річний період, для готельного бізнесу та легкої промисловості – на 10-річний період. Також звільняються від сплати податку на прибуток кошти підприємств, направлені на модернізацію та впровадження нових технологій [5]. На нашу думку, це сприятиме розвитку конкурентних переваг для розвитку бізнесу. За податковими зобов'язаннями, що виникли з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно – ставка податку на додану вартість становитиме 20 %; з 1 січня 2014 року – 17 %. Запроваджується обов'язкова реєстрація податкових накладних платниками ПДВ, якщо сума ПДВ в одній податковій накладній становить: понад 1 мільйон гривень – з 1 січня 2011 року; понад 500 тисяч гривень – з 1 квітня 2011 року; понад 100 тисяч гривень – з 1 липня 2011 року; понад 10 тисяч гривень – з 1 січня 2012 року. Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Винятком є платники податків у яких протягом трьох послідовних попередніх років щорічний обсяг доходів не перевищував 3 млн. грн., середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб, та вони мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток (на період з 01.04.2011 р. до 1.01.2016 р.) [3]. Такі платники податку можуть вибрати квартальний податковий період. До об'єкта оподаткування ПДВ не включатимуть консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультативного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій із питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем. Таким чином, до цієї дати діятимуть чинні на даний момент правила визначення звичайних цін. Зазначені зміни можна вважати позитивними, однак незначне зниження є не принциповим та не призведе до революційних змін у структурі економіки, адже саме ПДВ є стримуючим фактором розвитку внутрішнього ринку та здійснення структурних змін в економіці, так як основні надходження від ПДВ – це надходження від імпорту, що сплачуються при розмитненні товару, і саме негативний зовнішньоторговельний баланс призводить до того, що ПДВ наповнює бюджет.[10]

Проблеми щодо податкового контролю в рамках податкового менеджменту спричинені податковими правопорушеннями, які виявляються податковими органами під час проведення перевірок, подальшим оскарженням їх результатів та взагалі неоднозначним тлумаченням норм податкового законодавства. Основні результати перевірок, проведених податковою службою Черкаської області, виглядають наступним чином:

- протягом 2010 року проведено 871 перевірку, за результатами яких donараховано 128,3 млн. грн. податків та штрафних санкцій, що більше ніж у 2009 році в 1,7 рази. Узгоджено 56,7 млн.грн. donарахованих сум (або 42,2 відсотка). Рівень узгодженості donарахованих сум підвищився порівняно з останнім звітним періодом на 4,3 відс. пунктів. Із узгоджених податкових зобов'язань до бюджету надійшло 42,5 млн. грн., що перевищує показник 2009 року в 1,4 рази. Рівень стягнення donарахованих сум складає 78,4 відсотки [10];

- в 2011 році при зменшенні кількості перевірок на 48 % donарахування зросли порівняно з минулим роком на 33%. Разом з тим, документальними перевірками встановлено, що кожне четверте з перевірених підприємств, використовуючи правові колізії та неузгодженість окремих норм

законодавства застосовує схеми мінімізації платежів до бюджету, внаслідок використання яких бюджет за вісім місяців поточного року недоотримав податків у сумі, що перевищує 300 млн. гривень.[10]

Можна зробити висновок, що з кожним роком збільшується кількість порушників податкового законодавства і внаслідок цього збільшуються і суми сплачених штрафних санкцій та донарахованих неузгоджених податкових зобов'язань.

Також під час проведення перевірок виникають проблеми через відсутність урегулювання оподаткування деяких операцій, недосконалість методик проведення перевірок за кожним конкретним податком; відсутність юридичного супроводу під час проведення перевірок [8].

Найпоширенішими порушеннями, виявленими податковими органами під час податкових перевірок є:

- ухилення від сплати податку, іншого обов'язкового платежу;
- заниження об'єкта оподаткування;
- несвоєчасна сплата податку, іншого обов'язкового платежу;
- неподання (несвоєчасного подання) податкових декларацій, розрахунків, інших документів, необхідних для обчислення податків, обов'язкових платежів до податкових органів;
- порушення порядку заповнення документів податкової звітності, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах;
- неподання (несвоєчасне подання) до банку платіжних доручень на сплату податків, інших обов'язкових платежів;
- недопущення податкового ревізора для обстеження приміщень, що використовуються для отримання доходів.

Сучасне реформування системи податкового менеджменту та контролю спрямоване на європейську і світову інтеграцію економіки України. Основна його мета – створення дієвої системи отримання державою доходів на основі добровільного виконання платниками податків вимог податкового законодавства; компетентного, чесного, неупередженого адміністрування податків; сприяння розвитку підприємництва та економічному піднесенню держави. Зазначене потребує одночасного реформування податкової системи і податкового контролю, який має виконувати задекларовані цілі по адмініструванню податків, профілактиці, виявленню і припиненню податкових правопорушень.

Література

1. Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р.
2. Вахновська, Н.А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України / Н.А. Вахновська // Економічний форум. – 2011. – С. 23 – 28.
3. Лапшин, Ю. Податок на додану вартість: позитивні тенденції / Ю. Лапшин // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 11. – С. 6 – 7.
4. Литвиненко, Я.В., Литвиненко, Т.Є., Ліщенко, А.В. Шляхи та перспективи реформування податкової системи України / Я.В. Литвиненко, Т.Є. Литвиненко, А.В. Ліщенко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 3. – С. 119 – 122.
5. Любченко О. Господарські відносини суб'єктів підприємництва збалансовано / О. Любченко // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 4. – С. 4 – 7.
6. Нагорняк, Г., Вовк Ю. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // Галицький економічний вісник. – 2010. – №2 (27). – С. 140 – 152.
7. Новиков, Ю. Практика впровадження та застосування положень Податкового кодексу України / Ю. Новиков // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 8. – С. 8.
8. Шовкун, І. Фіскальне регулювання науково-технічних та інноваційних процесів в економіці і концептуальний аналіз регулятивного впливу проекту Податкового кодексу України / І. Шовкун // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 30. – С. 12 – 17.
9. Янушевич, Я. Прикладне значення теорій оподаткування для розробки стратегій виведення економіки з кризи / Я. Янушевич // Вісник податкової служби. – 2010. – № 21. – С. 5-11.
10. Державна податкова адміністрація України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>