

УДК 351.713(477)

І.С. ШУЛАТОВА, Харківський національний університет внутрішніх справ

АНАЛІЗ ДЕЯКИХ ШЛЯХІВ УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Ключові слова: удосконалення діяльності, Державна фіскальна служба України

Сьогодні можна однозначно констатувати, що сучасна Державна фіскальна служба України (ДФС) постійно перебуває у пошуку нових шляхів удосконалення своєї діяльності, в тому числі, й через структурну реорганізацію апарату та територіальних органів.

Підтвердженням цього є широко визнані факти того, що первинними передумовами реформування ще тодішньої податкової служби у 1996 році було визнано «значний ріст заборгованості у частині платежів до бюджету; неконтрольований вивіз капіталу за кордон; розростання неофіційного сектора економіки; ріст кількості суб'єктів господарювання; залучення в економіку країни іноземних інвестицій та створенням підприємств іноземних держав, що вимагало переходу до світових стандартів в оподаткуванні; високий рівень тінізації економіки» [1]. І, власне, це слугувало побудником цілої низки наступних організаційних змін.

Слід зазначити, що певні шляхи удосконалення діяльності Державної фіскальної служби щодо надання адміністративних послуг були досліджені Р.В. Миронюком [2], складові питання яких, наприклад – аналіз та узагальнення європейського досвіду механізму державного управління податковим боргом – були піддані науковій розвідці О.І. Юр'євою [3], процедури погашення податкового боргу – Ю.І. Туником [4], медіації, як альтернативного вирішення податкових спорів –Л. Церетелі [5] та ін. Разом із тим, на

певну увагу сьогодні заслуговують не тільки історичні засади становлення та перспективи розвитку і пошук нових шляхів удосконалення діяльності тепер вже сучасної Державної фіскальної служби України, але й критичний аналіз їх бачення самою Державною фіскальною службою та Міністерством фінансів України, а також науковцями, що і є метою статті.

Достатньо показовим з цього приводу є те, що сама Державна фіскальна служба України головним гаслом своєї діяльності обрала такий – «Від контролюючого органу – до сервісної служби». А до позитиву власної діяльності відносить наповнення бюджету, щодо чого, зокрема, тільки «у травні-серпні 2015 року до загального фонду держбюджету забезпечено 157,3 млрд. грн. платежів», а «завдяки боротьбі з «тіньовим бізнесом» в серпні 2015 року, за рахунок «детінізації» зібрано 9,6 млрд. грн.» [6, с.2] тощо.

Якщо зважити на те, що сферою діяльності ДФС є не тільки наповнення державного бюджету, але й боротьба з «тіньовим» бізнесом, повернення боргів бізнесу, боротьба з корупцією та ін., то безпосередніми завданнями Державної фіскальної служби України є припинення діяльності конвертаційних центрів, вилучення підакцизної продукції, виявлення та зупинення на стадії реєстрації податкових накладних в ЄРПН, відшкодування збитків по закінчених кримінальних провадженнях, затримання нелегального бурштину, зменшення суми заборгованості з невідшкодованого ПДВ, збільшення сум повернення переplat та ін.

Сьогодні Державна фіскальна служба України собі в заслугу ставить початок глобальної адміністративної перебудови, початок чого пов'язують із затвердженням Плану інституційних реформ та нової структури, скороченням штату та оновленням кадрів, демілітаризацією міліції, запровадженням Уповноваженого з питань підприємництва (податкового бізнес-омбудсмена), системи електронного адміністрування ПДВ, розроб-

кою Антикорупційної програми, погодженням нової форми спрощеної декларації, введенням електронних сервісів платників податків, впровадженню багатофункціональної комплексної системи «Електронна митниця» та прискоренням процедури становлення на облік в органах ДФС [6].

Щодо найближчих перспектив розвитку та нових шляхів удосконалення діяльності Державної фіскальної служби, то наведемо їх, як таких, що заслуговують на окрему увагу, у повному обсязі [6, с. 11–12]:

– запровадження з 1 березня 2016 року системи електронного адміністрування акцизного податку для підакцизних товарів (СЕАПР), в якій порядок електронного адміністрування реалізації пального було затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 24.02.2016 р. № 113 [7]. На жаль, станом на сьогодні запровадження означеної системи, передбаченої для всієї групи підакцизних товарів, звелось за цією Постановою тільки до електронного адміністрування реалізації пального. І це при тому, що їх перелік згідно з Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 р. № 909–VIII [8] достатньо широкий: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну; пальне; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія.

Разом із тим, певне не доопрацювання повного пакету нормативно-правових актів щодо запровадження СЕАПР вбачається у відсутності тогочасного оперативного оприлюднення на веб-порталах ДФС та Міністерства фінансів України Порядку електронного адміністрування реалізації пального та відповідні зміни до форм декларації з акцизного податку, Порядку ведення Єдино-

го реєстру акцизних накладних, Порядку ведення реєстру платників акцизного податку з реалізації пального;

– запровадження системи автоматизованого обліку товарообігу від імпортера/виробника до кінцевого споживача за допомогою ІАН кодів. Це, по-перше, має стимулювати перехід від «зарплат в конвертах» до легальної оплати праці; по-друге, «унеможливить мінімізацію податків несумлінними платникам»; по-третє, передбачається «встановити особливі правила адміністрування та оподаткування для платників в зоні АТО, запровадити на 2–3 роки мораторій на встановлення нових податкових пільг та зменшення бази оподаткування» [9, 10]. При цьому, станом на сьогодні вбачаються значні складнощі в систематизації та налагодженні логістичних потоків і процесів та оптимізації відповідних технологічних процесів. Крім того, як зазначають Ю. Цвєтов і А. Глущенко, найбільш доцільним є: «1) використання лише ліцензованих продуктів, що пройшли широку апробацію та користуються попитом на ринку інформаційних технологій; 2) проведення обов'язкового попереднього навчання персоналу основам роботи з програмним продуктом, що впроваджується; 3) здійснення конкретизації вимог та пропозицій з автоматизації облікових робіт» [11, с. 311];

– затвердження спрощених форм податкової звітності. Разом із тим, правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку були введені до Податкового кодексу України (підрозділ XIV «Спеціальні податкові режими», глава «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності») [12] ще 04.11.2011 року згідно із Законом № 4014–VI, а форми податкових декларацій платників єдиного податку встановлювались в порядку, встановленому статтею 46 цього Кодексу. До того ж, форми податкових декларацій платника єдиного податку – затверджені ще наказом Міністерства фінансів України «Про затверджен-

ня форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 19.06.2015 р. № 578 [13];

– *запровадження однорівневої системи апеляційних оскаржень платниками податків – з надзвичайним запізненням, тільки 13 липня 2016 року було оголошено, що «Мінфін представить план удосконалення податкової системи у липні», де щодо адміністрування податків передбачається «оптимізація структури та функцій ДФС», «перехід до однорівневої системи апеляційних оскаржень рішень ДФС», «передання права на письмові податкові консультації від ДФС до Мінфіну» [14]. Стосовно зазначеного, попередня версія змін до Податкового кодексу 09.08.2016 року була розміщена на веб-сайті Міністерства фінансів України, її метою є «створення найбільш збалансованої та оптимальної податкової системи для бізнесу», але при цьому визнається саме «попередність версії змін» і наявність «різних бачень та підходів наших партнерів-розробників» [15]. На жаль, станом на сьогодні відсутні будь-які позитивні здвиги в цьому напрямку;*

– *запровадження механізму медіації (альтернативного врегулювання податкових спорів) – на думку Л. Церетелі, можливе «в якості стратегічного пріоритету розвитку податкового адміністрування. Бо це: реальна мінімізація корупційної складової внаслідок відкритих для обговорення і контролю погоджувальних процедур; суттєва економія на витратах з податкового адміністрування». При цьому, вченою звертається увага на неможливість застосування механізму медіації в ряді випадків, коли: «необхідно створити прецедент для судової практики; існує можливість отримати судове або арбітражне рішення дуже швидко або без надмірних витрат; незначні витрати на судове примирення при мінімальній ціні позову; серйозний дисбаланс у співвідношенні сил; одна зі сторін зловживає своїми процесуальними правами (викрита в несумлінності); недієздатність однієї зі сторін» [5]. Крім того, як зазначає Я. Абрамов, і це треба враховувати, «медіа-*

цією не є: врегулювання конфліктів (оскільки ні «врегулюванням», ні «конфліктами» медіатор не займається, у нього абсолютно інше завдання); процедура, в якій посередник шукає для сторін кращий спосіб вирішення їхнього спору; процедура, в якій посередник виступає від імені однієї із сторін як представник або уповноважена особа; процедура за участю публічних осіб або державних органів як посередників; процедура, в якій вирішення суперечки доручено експерту-юристу в силу його юридичної освіти; процедура, в якій укладається мировий договір, який підлягає примусовому виконанню; процедура, яка обов'язково ініціюється під час виникнення якихось обставин; процедури, результат яких підлягає затвердженню будь-ким (державним органом, органом юридичної особи, контролером, бенефіціаром і так далі) [16];

– *удосконалення процедур погашення податкового боргу – передбачає, як повідомляє Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби, «запровадження забезпечувальний захід у вигляді податкової застави на весь період оскарження платником податків податкового повідомлення – рішення (рішення) контролюючого органу, яким нараховане грошове зобов'язання; безспірне стягнення коштів; позачергове стягнення дебіторської заборгованості; збільшення суми балансової вартості майна, що описується у податкову заставу; скорочення строку, протягом якого не застосовуються заходи стягнення; ведення окремого обліку можливого та неможливого до стягнення органами ДФС податкового боргу; здійснення продажу майна державних та комунальних підприємств (за виключенням тих, що не підлягають приватизації) за загальною, а не приватизаційною процедурою; електронну податкову вимогу» [17]. В цілому, так щодо шляхів удосконалення діяльності Державної фіскальної служби ще Ю.І. Туник у 2013 році в дисертаційному дослідженні «Процедури погашення податкового боргу» відзначав тогочасні *недоліки процедур погашення подат-**

кового боргу платників податків у єдності їх соціального змісту та юридичної форми та вважав, що «обов'язковими невід'ємними елементами податкового боргу є грошове зобов'язання та пеня», «обов'язковим учасником процедур погашення податкового боргу є саме податкові органи», вважав за обов'язкову «доцільність уніфікації процедур погашення податкового боргу в діяльності податкових органів залежно від виду платника податків, котрий має податковий борг, в єдине провадження» [4] тощо. В свою чергу, О.І. Юр'єва пропонує звернути увагу на «низку інструментів, які потенційно можуть бути корисними в Україні та які доцільно впровадити у вітчизняну практику, зокрема, першочергове стягнення коштів з третіх осіб платника податків; наявності повноважень щодо відміни за рішенням суду угод, укладених платником податків за наявності податкових боргів; відсутності банківської таємниці стосовно платників податків – боржників; застосування морального аспекту впливу на боржників, який базуватиметься на інформуванні громадськості про податкову заборгованість платників» [3];

– створення відділу розслідувань, укомплектованого новими кадрами ДФС, що співпрацюватимуть з іншими урядовими установами з метою оцінки ризиків, аналізу щорічних звітів про стан активів, а також проведення необхідних розслідувань. Як уточнюють Ю. Дрогозов і Д. Черніков, в Інституційній реформі Державної фіскальної служби, підготовленої Міністерством фінансів України, «формування відділу розслідувань, укомплектованого новими кадрами, що співпрацюватимуть з іншими урядовими установами з метою оцінки ризиків корупції та їх мінімізації» заплановано тільки у сфері боротьби з корупцією [18, с. 22], чого, на нашу думку, є явно не достатньо;

– відновлення масштабних митних проєктів з Румунією та Польщею – відкриття сучасних європейських автомобільних пунктів пропуску на українсько-румунському (2) та українсько-польському (4) кордонах, яку, на

нашу думку, фактично слід розуміти як реалізацію заходів, започаткованих ще Державною програмою активізації розвитку економіки на 2013–2014 роки, зокрема, щодо реконструкції пунктів пропуску, вантажних ділянок, реконструкції та будівництва об'єктів митної інфраструктур [19]. Разом із тим, певні засади розвитку транскордонного співробітництва сьогодні отримали в Стратегіях регіонального розвитку 4 прикордонних областей, хоча як недолік, і зазначається, що «не дотримано європейські стандарти щодо забезпечення віддалі між пунктами пропуску в межах 20 км», що «актуальною залишається проблема підвищення рівня доступності до державного кордону та покращення процедур перетину кордону» [20, с.9] тощо. З цього приводу З. В. Герасимчук і О. В. Смолич зазначають, що «розвиток митної інфраструктури прикордонних регіонів необхідно чітко узгоджувати із інтеграційними процесами, та передбачати її використання у іншому форматі в результаті поглиблених інтеграційних процесів, що завершуються зняттям кордону як бар'єру» [21, с.46];

– продовження процесів інституціональної реструктуризації, зокрема скорочення штату ДФС на 20 %. Слід зазначити, що, на нашу думку, так звана «штатна оптимізація» будь-якого органу виконавчої влади повинна бути належним чином науково обґрунтована. Тому що заклики до «скорочення штату ДФС на 20 %» у 2015 році плавно переростають у такі ж самі проєкти тільки тепер вже «скорочення штату ДФС на 30 %» (із 43210 до 39828 штатних одиниць станом на травень 2016 року) тощо [22].

Таким чином, реорганізаційно-структурні заходи та пошук нових шляхів удосконалення діяльності сучасної Державної фіскальної служби України потребують більш зваженого підходу, зокрема, стосовно виправлення висловлених зауважень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Тема 3. Державна фіскальна служба

України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://msn.khnu.km.ua/pluginfile.php/255312/mod_resource/content/1/Державна%20фіскальна%20служба.pdf.

2. Миронюк Р. В. Окремі шляхи удосконалення діяльності державної фіскальної служби щодо надання адміністративних послуг / Миронюк Р. В. // Науковий вісник Херсонськ. держ. ун-ту. Сер. Юридичні науки. – 2015. – Т. 3. – Вип. 1. – С. 43–47.

3. Юр'єва О. І. Аналіз та узагальнення європейського досвіду механізму державного управління податковим боргом / О. І. Юр'єва // Актуальні проблеми державного управління. – 2014. – № 2 (46). – С. 278–287.

4. Туник Ю. І. Процедури погашення податкового боргу: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Туник Юрій Іванович ; Нац. ун-т Держ. податкової служби України. – Ірпінь, 2013.

5. Церетелі Л. Медіація як альтернативне вирішення податкових спорів / Лариса Церетелі // Вісник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/news/id/3283>.

6. Державна фіскальна служба України: на шляху реформ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/material/000/153/214278/Presentazia.pdf>.

7. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування реалізації пального» : від 24.02.2016 р., № 113 // Офіційний вісник України. – 2016. – № 18. – Ст. 73.

8. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» : від 24.12.2015 р., № 909–VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 5. – Ст. 47.

9. ДФС зацікавлена у запровадженні максимально ефективного механізму адміністрування податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/print-214061.html>.

10. Мнения о проектах налоговой рефор-

мы_ до финала далеко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://daily.rbc.ua/rus/show/mneniya-proektah-nalogovoy-reformy-finala-1441394435.html>. – 04.09.2015.

11. Цветов Ю. Особенности автоматизованного обліку товарообігу в сучасних умовах / Юрій Цветов і Анна Глущенко // Збірник наук. праць Держ. економіко-технологічного ун-ту транспорту. Сер. Економіка і управління. – 2013. – Вип. 25. – С. 307–311.

12. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р., № 2755–VI (із змінами за законом від 31.05.2016 р., № 1389–VIII) // ВВР України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.

13. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» : від 19.06.2015 р., № 578 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://docs.dtkr.ua/doc/1216.1459.0>.

14. Мінфін представить план удосконалення податкової системи у липні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=249186449.

15. Мінфін презентував громадськості попередню версію змін до Податкового кодексу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/minfin-prezentuvav--hromadskosti-poperedniu-versiiu-zmin-do-podatkovoho-kodeksu?category=dohidna-politika&subcategory=podatki>.

16. Абрамов Я. Така суперечлива медіація / Ярослав Абрамов // Юридична газета. – 18.08.2015. – № 32–33 (478–479).

17. Удосконалення процедури погашення податкового боргу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/228673.html>. – 16.12.2015.

18. Дроговоз Ю. Як та навіщо реформувати Державну фіскальну службу України (Policy Paper) / Юлія Дроговоз, Денис Черніков. – К. : Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2015. – 32 с.

19. До 2015 року Україна перейде на новий рівень митної інфраструктури, – Олек-

сандр Клименко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=246542568. – 24.07.2013.

20. Розвиток транскордонного співробітництва : науково-аналітична доповідь / НАН України. ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України» ; наук. редактор В. С. Кравців. – Львів, 2015. – 52 с. (Серія «Проблеми регіонального розвитку»).

21. Герасимчук З. В. Міжнародний досвід використання транскордонної співпраці для розвитку митної інфраструктури прикордонних регіонів / З. В. Герасимчук, О. В. Смолич // Економічний форум. – 2014. – № 3. – С. 37–46.

22. ДФС скоротить штат на 30 % [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/news/2016/05/23/593560>. – 23.05.2016.

Шулатова І. С. Аналіз деяких шляхів удосконалення діяльності Державної фіскальної служби України / І. С. Шулатова // Форум права. – 2016. – № 3. – С. 283–288 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2016_3_52.pdf

Висловлені зауваження та зроблено висновок стосовно потреби більш зваженого підходу щодо деяких реорганізаційно-структурних заходів та пошуку нових шляхів удосконалення діяльності сучасної Державної фіскальної служби України.

Шулатова И.С. Анализ некоторых путей усовершенствования деятельности Государственной фискальной службы Украины

Высказаны замечания и сделан вывод о необходимости более взвешенного подхода в отношении некоторых реорганизационно-структурных мер и поиска новых путей усовершенствования деятельности современной Государственной фискальной службы Украины.

Shulatova I.S. Analysis of Some Ways to Improve the Activity of the State Fiscal Service of Ukraine

Comments and concluded that the need for a more balanced approach with regard to some reorganization and structural measures and the search for new ways to improve the activity of the modern State Fiscal Service of Ukraine.