

УДК 336.225.673

Тетяна Мединська

ПОДАТКОВА ПЕРЕВІРКА ЯК ОДИН ІЗ СПОСОБІВ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Розглянуто теоретичні підходи до визначення понять «податковий контроль» і «податкова перевірка», окреслено роль податкових перевірок у здійсненні податкового контролю органами податкової служби, розглянуто види податкових перевірок згідно з податковим законодавством, проведено аналіз здійснення податкових перевірок за даними Міндоходів у Львівській обл., запропоновані шляхи підвищення ефективності податкових перевірок.

Ключові слова: Податковий кодекс, податковий контроль, способи здійснення податкового контролю, податкова перевірка, види податкових перевірок, Міністерство доходів і зборів, електронна податкова перевірка.

Рассмотрены теоретические подходы к определению понятий «налоговый контроль» и «налоговая проверка», очерчена роль налоговых проверок в осуществлении налогового контроля органами налоговой службы, рассмотрены виды налоговых проверок согласно налогового законодательства, проведен анализ осуществления налоговых проверок по данным Миндоходов во Львовской обл., предложены пути повышения эффективности налоговых проверок.

Ключевые слова: Налоговый кодекс, налоговый контроль, способы осуществления налогового контроля, налоговая проверка, виды налоговых проверок, Министерство доходов и сборов, электронная налоговая проверка.

It is considered theoretical going near determination of concepts «tax control» and «tax verification», the role of tax verifications is outlined in realization of tax control by the organs of tax service, the types of tax verifications are considered in obedience to a tax law, the analysis of realization of tax verifications from data of Ministry of income and fees in the Lviv region, offered ways of increase of efficiency of tax verifications is conducted.

Keywords: tax code, tax control, methods of realization of tax control, tax verification, types of tax verifications, the Ministry of income and fees, electronic tax verification.

Постановка проблеми. Необхідною умовою функціонування ефективної податкової системи є податковий контроль, який забезпечує зв'язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими податковими правами та повноваженнями.

Функції податкового контролю законодавчо обґрунтовані Податковим кодексом України (далі – ПКУ), який введений у дію в 2011 р. і висвітлює нормативно врегульовані види, форми та процедури здійснення податкового контролю.

© Мединська Т. В., 2014

Згідно з положенням ст. 61 ПКУ, «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 регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [9]. Одним із дієвих способів здійснення податкового контролю, вітчизняне законодавство визначає податкову перевірку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання податкового контролю та його застосування в податковій системі України розглядалися багатьма науковцями у своїх дослідженнях: Бандуркою О., Василюком О., Кушнір І., Шевчуком О. та ін.

Так, вітчизняний економіст Василюк О. чітко визначав, що контроль у податковому процесі потрібний на всіх його стадіях – від обґрунтування системи оподаткування, до правильного обчислення і своєчасної оплати податків. У наявності податкового контролю зацікавлене все суспільство, оскільки платник податків має бути обізнаний у тому, скільки мобілізується коштів з його доходів і яка в цьому необхідність [2, с. 11].

Яскравим представником цієї теорії є І. Кушнір, оскільки він розглядає поняття податкового контролю з таких двох боків: як функцію державного управління економікою та як особливу діяльність щодо виконання податкового законодавства України. Обидва боки податкового контролю знаходяться в нерозривній єдності і безупинному розвитку та в удосконаленні [6, с. 61].

Шевчук О. трактує поняття податкового контролю в більш розширеному значенні, яке включає діяльність уповноважених державних органів з контролю за дотриманням платниками податків правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджету і державних спеціалізованих фондів, а також, виявлення порушень податкового законодавства, запобігання їх виникненню, підвищення податкової культури і дисципліни платників податків [12, с. 82].

Відповідно до мети податкового контролю О. Бандурка тлумачить його як, сукупність 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 [1, с. 133].

На наш погляд, з огляду на вище окреслені теоретичні підходи до трактування поняття «податкового контролю», правомірно зазначити, що це обов'язкова система заходів державних податкових органів, яка допомагає надійному і своєчасному наповненню бюджету країни, а також сприяє зниженню податкових ризиків, підвищенню податкової культури та запобіганню ухилень від оподаткування.

Такі дослідники як Баран М., Васильович І., Лега О. і Проскура К. у своїх працях концентрували особливу увагу на роль перевірок у здійсненні податкового контролю органами державної податкової служби.

На думку Леги О., найдієвішим способом отримання інформації про виконання платником своїх обов'язків щодо обчислення та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є податкова перевірка. Здійснення податкових перевірок передбачає послідовну реалізацію дій, пов'язаних із здійсненням податкового контролю певними

суб'єктами щодо діяльності конкретних осіб при реалізації ними обов'язків, пов'язаних із сплатою певних податків і зборів (обов'язкових платежів) [7].

Так, Баран М. і Васькович І. основною формою податкового контролю вважають податкову перевірку. Саме ця форма контролю на думку дослідників є найефективнішою з точки зору виявлення та стягнення недоїмок, забезпечення податкових надходжень до бюджетів і державних цільових фондів. Податкові перевірки забезпечують безпосередній контроль за повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, який може бути реалізований тільки шляхом порівняння податкових розрахунків (декларацій), що їх подають платники податків, з фактичними даними щодо їх фінансово-господарської діяльності [3, с. 105].

Однією зі складових податкового контролю, на переконання Проскури К., завдяки якій найбільшою мірою забезпечується фіскальна функція податків є саме податкові перевірки [11, с. 44].

Незважаючи на вище вказані дослідження науковців вітчизняної економічної школи, питання застосування податкових перевірок, ефективність здійснення і шляхи підвищення їх якості та результативності в умовах вдосконалення законодавчої бази є недостатньо вивченими та потребують подальших опрацювань.

Метою статті є дослідження понять «податковий контроль» і «податкова перевірка», роль податкових перевірок як одного із способів здійснення податкового контролю за виконання платником обов'язків щодо обчислення та сплати податків і зборів, аналіз результатів податкових перевірок на прикладі діяльності головного управління Міністерства доходів і зборів (далі – Міндоходів) у Львівській обл. за 2011 – 2012 рр.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з положеннями ст. 61 ПКУ, податковий контроль трактується як система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і 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 [9]. Згідно зі ст. 62 ПКУ податковий контроль здійснюється такими способами (рис. 1).

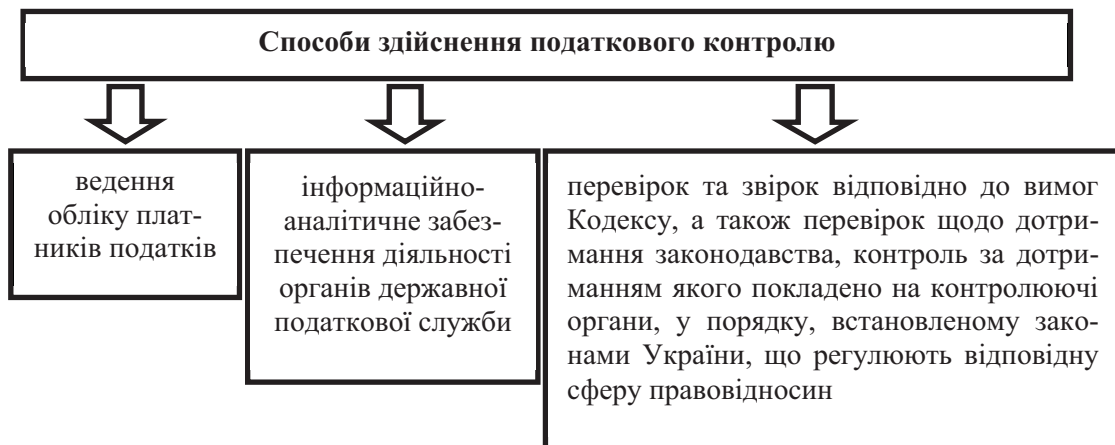


Рис. 1. Способи здійснення податкового контролю

Одним із способів здійснення податкового контролю є податкові перевірки. Саме вони є найефективнішим способом здійснення податкового контролю. Податкові перевірки забезпечують безпосередній контроль за повнотою і правильністю обчислення податків і зборів.

Податкова перевірка як форма податкового контролю – це діяльність податкових та інших контролюючих органів у межах визначеної компетенції з метою встановлення вірності обчислення та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) [9]. Податкова служба одержує необхідні загальні відомості про підприємство і визначає основні напрямки перевірки. Відповідно до ст. 75 ПКУ, контролюючі органи мають право проводити перевірки, які зображені на рис. 2.

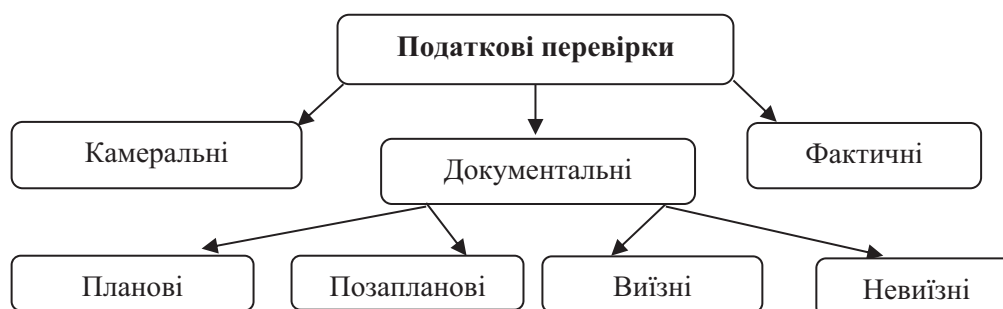


Рис. 2. Види податкових перевірок

Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень тільки у випадках та у порядку, встановлених ПКУ, а фактичні перевірки – Кодексом та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи [9].

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу лише на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків. Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення, їй підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками та яка проводиться на підставі податкових декларацій, фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Серед основних завдань виїзної податкової перевірки слід виділити такі: всебічне дослідження обставин фінансово-господарської діяльності особи, яку перевіряють, це має значення для формування висновків щодо правильності обчислення й повноти та своєчасності перерахування до бюджетів і державних цільових фондів установлених податків і зборів; виявлення перекручень і невідповідностей у змісті документів, що досліджуються, фактів порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, складання звітності та податкових декларацій; аналіз впливу викритих порушень на формування податкової бази за різними видами податків і зборів; формування доказової бази за фактами викритих податкових правопорушень і забезпечення документального відбиття цих порушень.

Фактичною вважається 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 податкової служби щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців відповідно до закону, ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками [8, с. 47]. Фактична податкова перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи).

Отже, результат організації податкового контролю – це спосіб поєднання безпосередніх контрольних процедур із засобами податкового контролю з метою створення сприятливих умов для одержання високих результатів. З огляду на те, що в сучасних економічних умовах необхідність вдосконалення організації податкового контролю випливає з того, що практично кожна друга перевірка закінчується безрезультатно, приділимо основну увагу складовій системи організації податкового контролю, а саме – перевірці правильності обчислення податків і податкових платежів на прикладі результатів діяльності Міндоходів у Львівській області [5].

Так, за підсумками діяльності Міндоходів у Львівській обл. у 2012 р. при зменшенні кількості перевірок суб'єктів господарювання, запланованих згідно з затвердженим планом-графіком на січень – грудень 2012 р. (12 місяців 2012 р. – 585 суб'єктів господарювання проти 896 суб'єктів господарювання, запланованих до перевірки на 2011 р.) донараховано до бюджету узгоджених податкових зобов'язань в сумі 887,7 млн грн, з яких пред'явлено до сплати 599,2 млн грн, що на 366,2 млн грн більше, ніж у 2011 р. (233,0 млн грн), що наочно продемонстровано на рис. 3.



Рис. 3. Ефективність планових перевірок Міндоходів у Львівській обл. за 2011 – 2012 рр.

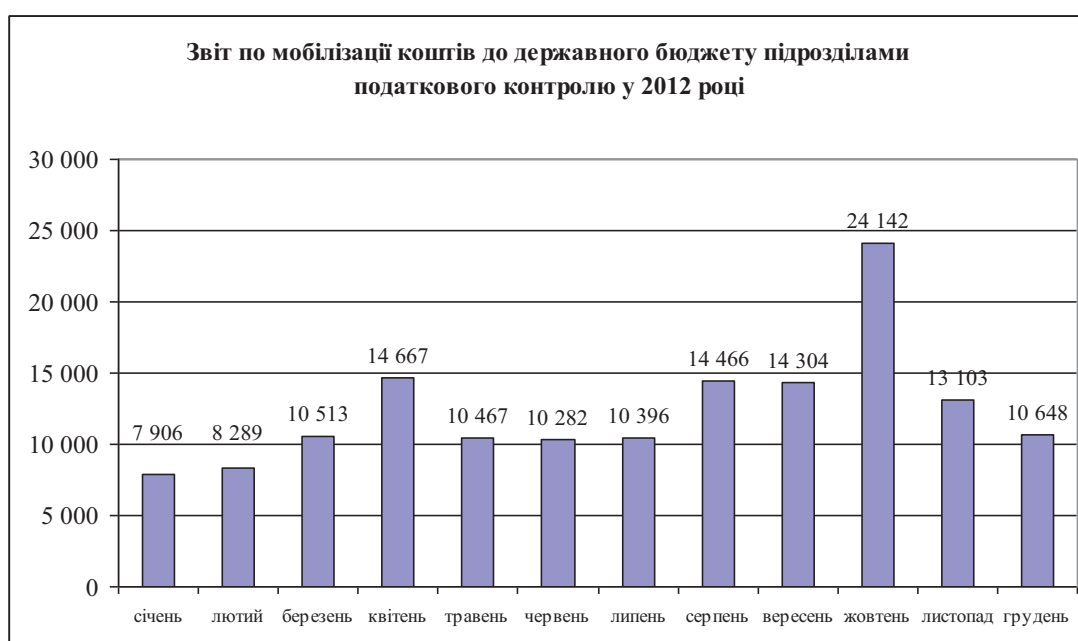


Рис. 4. Звіт по мобілізації коштів внаслідок податкових перевірок Міндоходів у Львівській обл. за 2012 р.

Із donарахованих сум сплачено до бюджету 146,7 млн грн, або 24,5% від пред'явлених до сплати та на 50,4 млн грн більше, ніж за відповідний період минулого року (96,3 млн грн). Крім цього, зменшено від'ємне значення об'єкта оподат-

кування податком на прибуток на 359,8 млн грн, що дозволило упередити несплату цього податку в наступних податкових періодах більш, як на 82,7 млн грн.

На підставі даних Звіту про виконання плану основних питань економічної та контрольної роботи Міндоходів у Львівській області на 2012 р., наведемо щомісячну мобілізацію коштів до державного бюджету підрозділами податкового контролю у 2012 р. Міндоходів у Львівській обл. (рис. 4).

За звітний період проведено 2492 перевірки суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність у сфері торгівлі, громадського харчування та надання послуг з питання дотримання вимог чинного законодавства при проведенні розрахунків, у т. ч. при реалізації алкогольних напоїв, тютюнових виробів та нафтопродуктів, застосовано фінансових санкцій на загальну суму 4,7 млн грн, сплачено 3,8 млн грн, а також складено 730 протоколів, застосовано адміністративних штрафів на загальну суму 42,0 тис. грн.

Незважаючи на таку високу ефективність податкових перевірок, після об'єднання податкової та митної служб у Міністерство доходів і зборів, Європейська бізнес асоціація (ЕВА) ще більше знизила податковий індекс України. Згідно з результатами третьої хвилі опитування ЕВА, в IV кварталі 2012 р. – I кварталі 2013 р. загальний показник становив 2,32 бала за п'ятибальною шкалою, найбільше на зниження рейтингу вплинуло посилення фіскального тиску. Це викликало значні труднощі в діяльності 30% податкоплатників [4].

Одним із нововведень, внесених Законом № 5083-VI до ПКУ є здійснення електронних перевірок [6]. Відразу зауважимо, що «електронні» новації будуть впроваджуватися поетапно.

Згідно з п. 10 розділу XX ПКУ, електронні перевірки будуть проводитися щодо платників податків [10]:

- застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності – з 01.01.2014 р.;
- суб'єктів господарювання мікро-, малого та середнього бізнесу – з 01.01.2015 р.;
- інших платників податків – з 01.01.2016 р.

Відповідно до пп. 75.1.2 ПКУ документальною невиїзною позаплановою електронною перевіркою (далі – електронна перевірка) вважається перевірка, яка проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику, визначеного згідно з ПКУ, до органу ДПС, в якому він перебуває на податковому обліку.

Таким чином, по-перше, електронна перевірка буде проводитися у позаплановому порядку за ініціативою самого платника податків, що має бути оформлене його заявою. Така заява подається за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки. По-друге, право на ініціювання електронної перевірки мають тільки платники податків з незначним ступенем ризику, причому для перевірок, що проводяться з 01.01.2014 р., тільки особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Основна перевага електронної перевірки полягає в тому, що податківці не будуть самостійно нараховувати податкові зобов'язання за їх результатами. Тобто у разі виявлення заниження податкових зобов'язань органом ДПС у результаті їхнього проведення платник податків повинен буде сплатити лише передбачений п. 50.1 ПКУ «самоштраф» і пеню.

Висновки та пропозиції. На підставі вищевикладеного, можна констатувати те, що основним, найдієвішим способом здійснення податкового контролю в наш час залишаються податкові перевірки.

На нашу думку, підхід до розподілу перевірок, запропонований законодавством щодо видів перевірок об'єднаний у кілька критеріїв класифікації перевірок: залежно від місця проведення (камеральні, виїзні та невиїзні), залежно від періодичності їх проведення (планові, позапланові) та залежно від предмета перевірки (документальні та фактичні).

Враховуючи результати аналізу діяльності Міндоходів у Львівській обл. за 2011 – 2012 рр., можна зробити висновки про те, що ефективність внаслідок проведення податкових перевірок у 2012 р. на відміну від 2011 р. значно збільшилася, про що говорять факти збільшення надходжень до бюджету внаслідок здійснених контрольних-перевірних заходів. Новостворене Міністерство попрацювало надзвичайно активно, однак залишається багато питань щодо реального надходження цих коштів до бюджету, особливо в ракурсі останніх політичних та економічних подій в Україні.

Про доцільність та ефективність нововведених електронних перевірок ми зможемо говорити лише у майбутньому, оскільки вперше ці перевірки почнуть здійснюватися з 2014 р., хоча в перспективі вони мали б бути менш корумпованими та виключати вплив людського фактора при їх здійсненні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бандурка О.М. Податкове право: науково-практичний посібник / О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 312 с.
2. Василик О.Д. Податкова система України: навчальний посібник / О.Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.
3. Васцькович І.М. Податкові перевірки: сучасний стан та процедури проведення / І. М. Васцькович, М.М. Баран // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: [збірник наукових праць] / відповідальний редактор О.Є. Кузьмін. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – С. 104–109.
4. ЕВА: Українська податкова система дедалі погіршується.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.newsru.ua/finance/14jun2013/eba_fg.html.
5. Звіт про виконання плану основних питань економічної та контрольної роботи Міндоходів у Львівській області за 2012 рік.
6. Кушнір Ю. Здійснення контролю державною податковою адміністрацією / Ю. Кушнір // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – №8. – С. 60 – 63.
7. Лега О.В. Податкова перевірка як форма реалізації податкового контролю / О.В. Лега. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pdaa.edu.ua/sites/default/files/.../90.pdf>.
8. Найденко О.Є. Податковий контроль : навчальний посібник / О.Є. Найденко – Харків: Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с
9. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page37>.
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : Закон України від 05.07.2012 року № 5083-VI. : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5412-17>.
11. Проскура К.П. Організація та методичне забезпечення податкового аудиту як елемента податкового контролю / К.П. Проскура. // Науково-практичне видання «Незалежний аудитор». – № 5(III). – 2013. – С. 43 – 48.
12. Шевчук О.А. Теоретичні засади розвитку податкового контролю / О.А. Шевчук // Вісник ХНЕУ – № 2. – 2012. – С. 74 – 83.