

ХАРАКТЕРНІ ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯННЯМ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

ВАСИЛЬЧУК Світлана Станіславівна - здобувач Київського міжнародного університету

Стаття посвячена дослідженню характерних особливостей податкового контролю над взиманням косвенних податків.

В статті охарактеризовані функції, задачі, форми і методи здійснення податкового контролю над взиманням косвенних податків.

Ключові слова: контроль, податковий контроль, непрямі податки, справляння податків, податок на додану вартість, акцизний податок, мито.

Фінансовою основою соціального добробуту, економічної стабільності та зростання більшості сучасних високорозвинених країн світу є податки, не є виключенням з цього й Україна, основним джерелом наповнення дохідної частини бюджету якої є прямі та непрямі податкові платежі.

У зв'язку із цим особливого значення набуває питання розвитку системи державного контролю за належним виконанням суб'єктами покладених на них податкових зобов'язань. При цьому окрема увага має приділятися контролю за справлянням непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку, мита), адже згідно з офіційними даними Державної фіскальної служби України за 2014 рік до Зведеного бюджету України за рахунок непрямих податків було зібрано більше 245,68 млрд. грн. у той час, коли загальна сума зібраних податкових надходжень до Зведеного бюджету України у 2014 році склала майже 425,17 млрд. грн. [9].

Відомо, що податковий контроль був об'єктом дослідження таких науковців,

як: Н.А. Маринів, О.А. Ногіна, В. П. Печуляк, Д.М. Рева. Чимало уваги окремим аспектам податкового контролю, як складової фінансового контролю, було приділено у наукових працях О.Ю. Грачової, Л.М. Касьяненко, Л.А. Савченко. При цьому, загальні питання оподаткування та контролю досліджували В.Б. Авер'янов, О.М. Бандурка, О.Д. Василик, Л.К. Воронова, П.Т. Гега, М.П. Кучерявенко, Ю.В. Оніщик, О.П. Орлюк, С.Г. Пепеляєв, В.Ф. Роль, В.В. Сергієнко, Н.І. Хімічева, Н.Ю. Пришва та інші.

У той же час, віддаючи належне зусиллям цих та інших дослідників, проблематиці контролю за механізмом непрямого оподаткування окремої та суттєвої уваги не приділялося.

Слід зазначити, що елементами, які дозволяють з'ясувати особливості податкового контролю загалом, так і за справлянням непрямих податків, є завдання та функції.

До основних функцій податкового контролю можна віднести наступні:

- облікову – забезпечує облік платників податків, предметів оподаткування, належних платежів бюджетам і цільовим державним фондам;
- профілактичну – забезпечує припинення та профілактику правопорушень у податковій сфері;
- інформаційну – слугує джерелом інформації для прийняття управлінських рішень;
- мобілізуючу – за підсумками податкового контролю дозволяє збільшити надхо-

дження до бюджетів та цільових державних фондів.

Ці функції характерні для податкового контролю за справлянням як прямих, так і непрямих податків, однак в останньому випадку їх зміст буде дещо звужений.

У свою чергу, податковий контроль за справлянням непрямих податків виконує ще одну специфічну функцію – превентивну, яка забезпечує попередження або зменшення негативних наслідків від порушення механізму справляння непрямих податків.

Податковий контроль, у тому числі контроль за справлянням непрямих податків, як елемент управління вирішує декілька завдань:

по-перше, це засіб забезпечення законності у сфері оподаткування;

по-друге, це регламентована нормами права діяльність владних та зобов'язаних осіб, пов'язана з формуванням публічних грошових фондів за рахунок надходжень від податків та зборів;

по-третє, це контроль за фінансовою та господарською діяльністю суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням [2].

Крім цього, проіорітетним завданням податкового контролю за справлянням непрямих податків є розробка пропозицій щодо усунення недоліків, прогалин, виявлених у механізмі їх справляння з метою запобігання його порушень у подальшому.

Специфіку податкового контролю за справлянням непрямих податків обумовлюють також форми та методи його здійснення.

У контексті досліджуваного питання слід погодитись із О. М. Музичуком, який звертає увагу на те, що в законодавстві та науково-правових колах відсутній загально узгоджений підхід щодо форм контролю, підтвердженням чого є визначення різного переліку форм контролю, ототожнення їх у більшій мірі з методами контролю, в меншій із напрямками, засобами, заходами та видами такої діяльності. Окремо вчений наголошує на тому, що не допомагають розв'язати вищенаведені методологічні проблеми тлумачні словники, національне та зарубіжне законодавство [3, с. 388-389].

Варто зазначити, що наразі багатьма науковцями приводяться позиції щодо визна-

чення поняття “форми податкового контролю”. Зокрема, Н. А. Маринів вважає, що форма податкового контролю є регламентованою нормами податкового законодавства способом організації, здійснення та формального закріплення результатів заходів податкового контролю, що є єдиною сукупністю дій уповноважених органів із виконання конкретного завдання податкового контролю. При цьому форма податкового контролю як зовнішнє вираження конкретного змісту відображається перш за все в здійсненні конкретних дій із застосуванням тих або інших прийомів і способів для встановлення фактів об'єктивної дійсності, а також у документах податкового контролю, закріплюючих його результати [1, с. 27; 5, с. 115].

Ю. В. Оніщик звертає увагу на те, що форма податкового контролю – це регламентований податково-правовими нормами комплекс організаційно-процесуальних заходів, які здійснюють податкові органи під час контрольної діяльності [6, с. 169].

Як бачимо із аналізу вищенаведеного, під час визначення поняття “форма контролю”, в тому числі “форма податкового контролю”, у науково-правових колах використовують такі терміни, як “спосіб”, “засіб”, “прийом”. Із цього приводу варто зазначити, що, на нашу думку, такий підхід є не зовсім правильним, оскільки використання вищенаведених термінів більш характерне для визначення поняття “метод діяльності”, у тому числі зі здійснення податкового контролю за справлянням непрямих податків.

Разом з тим з аналізу національного податкового законодавства можна зробити висновок, що формами податкового контролю за справлянням непрямих податків є:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- здійснення перевірок і звірок [7].

Відповідно до ст. 63 ПК України облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю та повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законо-

давства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [7].

Аналізуючи сукупність облікових обов'язків у системі податкового обов'язку в цілому, необхідно враховувати їх деяке роздвоєння й формування обов'язків з обліку платників податків та обов'язків щодо обліку об'єктів оподаткування. Характеризуючи порядок проведення обліку платників в уповноважених державних органах, часто звертають увагу на те, що він являє собою встановлену податковим законодавством послідовність дій уповноважених державних органів щодо здійснення реєстрації, перереєстрації або зняття з реєстрації осіб, які підлягають обліку в державних органах, а також діяльність таких органів з ведення реєстрів платників податків. Тобто облік в уповноважених державних органах зводиться винятково до дій таких органів. Однак, у цьому випадку необхідно враховувати й дії самих зобов'язаних осіб – платників податків, які надають певні відомості для податкового обліку [4, с. 285].

Враховуючи викладене, на нашу думку, до специфічних облікових обов'язків платників непрямих податків, крім загального для всіх платників податків обов'язку з обліку об'єктів оподаткування у податковій звітності, необхідно віднести також обов'язок реєстрації та обліку виданих та отриманих податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних [8].

Ще однією специфічною формою податкового контролю за справлянням непрямих податків є зустрічні звірки, які не є перевітками і проводяться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. За своєю сутністю зустрічні звірки є змішаною формою податкового контролю, яка фактично об'єднує такі дві його форми, як інформаційно-аналітичне забезпечення та позапланова невізйна документальна перевірка.

На нашу думку, зустрічні звірки як форма контролю притаманна саме податковому контролю за справлянням непрямих податків, адже, приміром, направлення контролюючим органом запиту про проведення зустрічної звірки до або під час проведення перевірки повноти нарахування та сплати екологічного податку – не допоможе досяг-

ти мети контрольно-перевірочних заходів, оскільки відповідно до ПК України платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, а об'єктом та базою оподаткування є обсяги та види викинутих або скинутих ними забруднюючих речовин тощо [7].

Таким чином, оскільки зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів одного суб'єкта господарювання з іншим з метою підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків, то у наведеному прикладі будуть відсутні об'єкт та предмет для зустрічної звірки.

Слід зазначити, що форми податкового контролю, в тому числі за справлянням непрямих податків, нерозривно пов'язані з методами такої діяльності, адже за допомогою останніх форми контролю реалізуються. У науково-правових колах виділяють чимало методів здійснення податкового контролю уповноваженими органами: аналітичний огляд документів, економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи, порівняння капіталу, інвентаризації тощо.

Не зупиняючись на всіх методах податкового контролю, зазначимо лише, що специфічним методом податкового контролю за справлянням непрямих податків є метод співставлення, який дозволяє посилити ефективність наскрізного моніторингу стану виконання платниками податків своїх фіскальних зобов'язань перед державою. Сутністю даного методу є аналіз взаємопов'язаних даних та показників фінансово-господарської діяльності платників податків, відображених у відповідній бухгалтерській та іншій документації, на предмет виявлення у них розбіжностей та невідповідностей, що можуть вказувати на вчинення відповідних правопорушень.

Характеризуючи особливості податкового контролю за справлянням непрямих податків, слід відзначити, що заходи податкового контролю за справлянням непрямих

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена дослідженню характерних особливостей податкового контролю за справлянням непрямих податків.

У статті охарактеризовано функції, завдання, форми та методи здійснення податкового контролю за справлянням непрямих податків.

податків, на відміну від прямих, мають неодноразовий, постійний характер, адже вони здійснюються в деяких випадках навіть до виникнення об'єктів оподаткування та застосовуються на всіх етапах адміністрування непрямих податків.

Крім цього, розглядаючи правове регулювання податкового контролю за справлянням непрямих податків, варто звернути увагу на те, що в чинних нормативно-правових актах, присвячених регулюванню механізму справляння непрямих податків в Україні, окремо практично не визначаються матеріально-правові та процедурні питання податкового контролю за цим процесом, зокрема не встановлено компетенцію суб'єктів, які його здійснюють, а також форми, способи і методи його проведення. Так, наприклад, у Розділі 5 ПК України питання контролю за правильністю нарахування та сплати (перерахування) податку на додану вартість до бюджету взагалі не висвітлено жодним чином.

У той же час, податковий контроль за справлянням непрямих податків є важливим елементом забезпечення нормального функціонування податкового механізму держави та належного виконання їм свого призначення. Дослідження специфіки податкового контролю за справлянням непрямих податків дозволить віднайти оптимальні шляхи його удосконалення та способи більш ефективного наповнення державної скарбниці.

Література

1. Маринів Н. А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації

SUMMARY

The article investigates the characteristics of the tax control for charging indirect taxes.

The article describes the functions, tasks, forms and methods of tax control for charging indirect taxes.

податкового контролю: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. / Маринів Наталія Анатоліївна. – Х., 2007. – 189 с.

2. Маринів Н.А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю. Автореф. дис. на здобуття наукового ступеня к.ю.н., – Харків, 2007. – 21 с.

3. Музичук О. М. Контроль за діяльністю правоохоронних органів в Україні: монографія / О. М. Музичук. – Х. : Харк. нац. ун-т внутр. справ, 2010. – 654 с.

4. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. Т. 1 / кол. авторів [заг. редакція М. Я. Азарова]. – 2-ге вид., доп. та перероб. – К.: Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2011. – 590 с.

5. Ногина О. А. Налоговый контроль: вопросы теории / О. А. Ногина. – СПб.: Питер, 2002. – 160 с.

6. Онщик Ю. В. Правовий статус організації – платника податку: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. / Онщик Юрій Віталійович. – Ірпінь, 2008. – 210 с.

7. Податковий кодекс України: Закон України: від 02.12.2010 р. №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

8. Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних: постанова Кабінету Міністрів України: від 29.12.2010 №1246 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-%D0%BF>

9. Результати діяльності / Державна фіскальна служба України: офіційний сайт: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/rezalt/>.