

УДК 336.225.673

О. А. Шевчук, канд. екон. наук, доц.,
Київський національний торговельно-економічний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ: СВІТОВИЙ ДОСВІД

У статті досліджено досвід зарубіжних країн щодо організації податкового контролю. Зроблено висновок про необхідність реформування податкового контролю в Україні.

Ключові слова: податковий контроль, організація, повноваження, взаємодія.

Постановка проблеми. В умовах нестачі фінансових ресурсів на рівні держави, суб'єктів господарювання і домогосподарств, незадовільного наповнення державного і місцевих бюджетів, бюджетів загальнодержавних спеціалізованих фондів, низької податкової культури особливої уваги потребує вдосконалення організації податкового контролю. Питанням податкового контролю присвячено роботи С. Богачова, О. Жигаленко, Т. Кравцової, І. Литвинчук, Г. Нестерова, О. Ногіної, Л. Сибягатуліної, Ю. Соловйової, Д. Французова, А. Чередніченко, Л. Черномордова, Т. Шашкової та ін. Однак проблематика податкового контролю розглядається дослідниками неоднозначно. Стосовно цього існують діаметрально протилежні погляди. Одні дослідники вважають, що податковий контроль є неодмінною складовою державного фінансового контролю, інші – самостійним видом контролю. Крім того, одні автори ототожнюють податкову перевірку і податковий контроль, інші зазначають підпорядкований характер цих понять. Ось чому подальших досліджень потребують питання організації податкового контролю.

Мета статті полягає в аналізі підходів до організації податкового контролю та розробці пропозицій щодо її удосконалення.

Виклад основного матеріалу. В економічній літературі відсутній єдиний підхід до визначення характеру здійснення податкового контролю і сутності його окремих різновидів. У нинішніх умовах поряд з поточним і наступним зростає значущість проведення попереднього податкового контролю.

Втім, якщо, на думку одних дослідників, попередній податковий контроль зводиться виключно до інформування і проведення роз'яснювальної роботи [1, с. 154], то інші під ним, крім вищезазначеного, розуміють ще й планування проведення податкових перевірок, а також профілактику і попередження порушень чинного податкового

законодавства [3]. Натомість Л. В. Спіріна попередній державний податковий контроль тлумачить як сукупність відносно самостійних форм податкового контролю, здійснюваних суб'єктами контролю (податковими, митними і фінансовими органами), до здійснення платниками податків фінансово-господарських операцій і спрямованих на попередження (профілактику) податкових правопорушень і злочинів, а також на планування контрольних заходів стосовно платників податків [5]. При цьому вона виокремлює такі функції попереднього податкового контролю, як *державна реєстрація платників податків, ведення їх обліку, облік податкових надходжень, реєстрація контрольної-касової техніки, ведення реєстру лотерей*, а також *попереджувальна (превентивна) функція* [5].

Організація податкового контролю у країнах світу здійснюється таким чином [4]:

- 1) *адміністративна централізація як напрямок ефективності контролю*. Існують тенденції жорсткої централізації (Німеччина, Швеція) та, навпаки, делегалізації (Канада, Італія). Сильна централізація існує саме у питанні збору декларацій і керування засобами платежу, примусового стягнення й контролю великих підприємств;
- 2) *політика програмування податкової перевірки*. Зазвичай визначається політика податкової перевірки, яка на дворічний або трирічний період вказує загальні напрями, фіксує першорядні, кількісні і якісні цілі. Через федеральну організацію Німеччини політика контролю в цій країні визначена на рівні федеральних земель. Водночас Бундестаг має право втручатися в роботу місцевих структур для перевірки великих підприємств та погоджувати частоту перевірок з категоріями платників податків і географічний розподіл коштів. Планування контролю залишається централізованим у країнах півдня (Італія, Іспанія), а також в Японії. Більш розосередженою вона є в країнах, які працюють із групами платників податків (США, Великобританія, Швеція, Нідерланди);
- 3) *здійснення контролю*. Узагальнено контроль здійснюється структурами, що мають різні організаційні територіальні рівні (місцеві, департаментські або регіональні), наприклад, як у Франції. Їхня компетенція найчастіше визначається географічними критеріями й оборотом підприємств, які необхідно перевірити. У деяких країнах, як наприклад: у Німеччині, Іспанії, Італії, Великобританії існують національні або федеральні структури контролю. Інші країни, такі як Канада, Нідерланди, США, Ірландія мають оперативні управління, організовані по групах платників податків у національному масштабі, але впроваджені на регіональному рівні.

Повноваження органів контролю:

- 1) *право на одержання інформації* (табл. 1). Податкові органи можуть вимагати від будь-якої особи надання будь-якої довідки або підготовки будь-якого документа, що належить до податкового законодавства. Відомості, зібрані у цьому випадку, можуть бути використані для оподаткування й перевірки будь-яких послуг фізичної або юридичної особи.

Таблиця 1 – Права на отримання інформації у різних країнах*

Країна	Право повідомлення (зв'язку)
Німеччина	Практика права не передбачена спеціальними документами
Канада	Право існує як стосовно платників податків, так і стосовно третіх осіб
Іспанія	Право не є предметом регламентації, разом з тим адміністрація може здійснювати це право
США	У права є широка сфера застосування як до всіх платників податків, так і до третіх сторін без обмеження. Документи повинні зберігатися залежно від корисності для установи оподаткування
Франція	Право використовується дуже широко і стосується як самого платника податків, так і третьої сторони
Ірландія	Не існує чіткої відмінності між правом на одержання інформації й правом перевірки. Право розглядати бухгалтерські документи й згода платника податків є загальними для обох процедур. Можна це розглядати як звичайний контроль, який здійснюється без дозволу вищих податкових органів
Італія	Право дозволяє адміністрації зібрати у третіх осіб інформацію про платника податків. Це право реалізується шляхом складання та направлення запиту
Японія	Право існує стосовно боржників та здійснюється у письмовому вигляді
Нідерланди	Право досить широко використовується та дозволяє отримати інформацію як від платника податків, так і від третіх сторін
Швеція	Можливість запитувати в платника податків, який вважається боржником, будь-які необхідні відомості. Право на одержання інформації може здійснюватися в третьої сторони тільки у письмовій формі у вигляді вимоги

* Організація податкового контролю: міжнародний досвід [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zak.sta.gov.ua/news/organizaciya-podatkovogo-kontrolyu-mizhnarodniy-dosvid>.

Використання права на одержання інформації не повинне дозволяти жодним чином здійснювати критичний аналіз бухгалтерського обліку. Операції збору інформації повинні мати вузький характер і обмежуватися випискою бухгалтерських паперів або копією з документів.

Таке визначення права часто не еквівалентно в різних країнах. В Німеччині, Іспанії, Великобританії використання цього права обмежене;

2) *право перевірки*. Право перевірки можна визначити як можливість для адміністрації перевіряти існування й точність заявлених елементів, починаючи з бухгалтерських даних і уточнюючих документів, що зберігаються платником податків. Разом з тим способи, поширення, строк, навіть мета контролю різняться:

- процедура, специфічна для контролю фізичних осіб, не узагальнена, навіть якщо методи контролю над доходами широко поширені (баланс, вільні обігові кошти, баланс готівки);
- деякі країни не застосовують контролю на місці (Великобританія);
- одна з головних відмінностей між країнами стосується несподіваного характеру проведення перевірки. У Німеччині, Іспанії, Італії право перевірки здійснюється зненацька;
- більшість країн передбачають обов'язкове співробітництво із платником податків, що перевіряється;
- відсутні обмеження строку контролю на місці для Німеччини, Канади, США, Нідерландів, Японії, Швеції;

3) *право візиту й конфіскації*. Ця процедура є процедурою несподіваного контролю, проведеною спеціалізованими агентами. Ці обшуки здійснюються на прохання податкових органів за наявності дозволу судової влади агентами адміністрацій, які повинні проникнути в торговельні, приватні приміщення. Під час обшуку агенти збирають інформацію й документи, які можуть довести факт шахрайства, таємної діяльності, приховування доходів, фіктивної діяльності і передачу доходів, підробки щодо податкової пільги, шахрайства з європейськими субсидіями.

Світова практика знає такі варіанти взаємодії органів податкового контролю і держави: органи податкового контролю [6]:

- є окремим урядовим інститутом, що безпосередньо підпорядковується політичній владі;
- входять до складу Міністерства фінансів чи казначейства;
- є самостійними органами зі своїм адміністративним апаратом і підзвітними політичній владі;
- номінально очолюються обраною політичною особою.

При цьому зазвичай на організаційну структуру органів податкового контролю впливає характер здійснюваних ними функцій. Так, до сфери діяльності органів податкового контролю можуть входити або всі прямі і непрямі податки і збори, або лише прямі податки. У деяких країнах митні і податкові органи існують незалежно один від іншого

(Австралія, Великобританія, США), а в інших вони об'єднані в одне відомство (Канада, Данія, Ірландія).

Т. Кравцова вважає, що *метою податкового контролю* є встановлення достовірності даних про повноту, своєчасність, реальність виконуваних господарських операцій, а також законність дій, виконуваних посадовими особами юридичних осіб і фізичними особами – платниками податків, виявлення порушень норм чинного законодавства та вжиття заходів щодо усунення допущених порушень і недоліків, включаючи притягнення до відповідальності посадових осіб за порушення законності [2]. Однак, на думку автора, крім вищезазначеного, податковий контроль має бути спрямований не лише на з'ясування існуючих недоліків, проблем і невирішених питань, а й запобігати їх виникненню.

У Франції, Нідерландах і Швеції для попередження негативних наслідків у платників податків широко використовується можливість отримання висновків податкових органів про ймовірні результати фінансово-господарських операцій [4].

Здійснення податкового контролю діяльності фізичних осіб має супроводжуватися з'ясуванням мінімізації податків на доходи фізичних осіб, їх рухоме і нерухоме майно (транспортного і земельного податків, податку на майно), на дохід від володіння таким майном і перехід права власності при угодах з ним.

При цьому здійснення податкового контролю стосовно них може здійснюватися за такими основними напрямками:

- розробка методів проведення перевірки достовірності інформації, наведеної в податковій звітності;
- створення єдиної інформаційної бази податкових органів [7].

Висновки. Реформування податкової політики України повинно спрямовуватися на побудову раціональної системи оподаткування. Удосконалення організації податкового контролю із використанням світового досвіду сприятиме наповненню бюджетів усіх рівнів, звуженню “тіньового” сектору економіки, налагодженню партнерських взаємовідносин між податковими органами та платниками податків.

Список літератури

1. Гостева М. Налоговое администрирование и налоговый контроль / М. Гостева // Финансовая газета. – 2007. – № 3. Налоговый процесс : учеб. пособие / под ред. А. Н. Козырина. – М. : ЦППИ, 2007. – 154 с.
2. Кравцова Т. М. Організаційно-правові проблеми удосконалення законодавства України про податковий контроль / Т. М. Кравцова // Науковий вісник Чернівецького університету. Правознавство. – 2004. – Випуск 227. – С. 92.
3. Овчинников Г. В. Система государственного контроля за соблюдением налоговой дисциплины : дисс... канд. экон. наук: 08.00.10 / Овчинников Г. В. – М., 2004. – 169 с.

4. Організація податкового контролю: міжнародний досвід [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zak.sta.gov.ua/news/organizaciya-podatkovogo-kontrolyu-mizhnarodniy-dosvid>.
5. Спирина Л. В. Государственный предварительный налоговый контроль: сущность и функции / Л. В. Спирина // Вестник ПАГС. – 2010. – № 3. – С. 157–160.
6. Французов Д. В. Организация налогового контроля в системе государственного регулирования : автореф. дисс. ... на соискание учен. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 “Экономика и управление народным хозяйством” / Д. В. Французов. – М., 2008. – 23 с.
7. Чельшева Э. А. Специфика налогообложения и риски налогового контроля физических лиц / Э. А. Чельшева // Вопросы регулирования экономики. – 2010. – № 4. – Т. 1. – С. 26–27.

Отримано 19.12.2012

Summary

Investigated experience of foreign countries on the organization of tax control. The conclusion about the need to reform the tax control in Ukraine.