

УДК 336.221 (477)

Швабу Ю. І.

к.е.н., викладач Буковинського університету

М. Чернівці

ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

У статті висвітлено особливості організації податкового контролю як одного із елементів податкової політики держави. З цією метою визначено етапи організації податкового контролю для підвищення контрольних податкових дій.

In the article the features of organization of tax control are reflected as one of elements of tax politics of the state. To that end the stages of organization of tax control are certain for the increase of control tax actions.

Постановка проблеми. В умовах становлення ринкової економіки гостро стоїть проблема стабілізації фінансової системи, забезпечення виконання запланованих податкових платежів, стійкого надходження бюджетних доходів, дотримання податкової дисципліни як умови якісного виконання платниками податків зобов'язань перед державою. Таке підґрунтя зумовило створення особливого напрямку державного фінансового контролю – податкового контролю.

Податковий контроль виступає обов'язковим елементом будь-якої галузі державного управління та основною умовою ефективного функціонування фінансової системи та економіки країни в цілому [7]. При наявності ефективного податкового контролю, який включає удосконалення організації та здійснення податкових перевірок, методів оцінки роботи працівників податкових органів, що задіяні у контрольному процесі, можливо отримати ефект від податкового планування. Крім того, податковий контроль виконує не

тільки функцію з'ясування відповідності фактичних показників плановим, але і слугує інформаційною базою для податкового корегування намічених завдань з наповнення бюджету країни та територіальних громад. Тому, роль функції контролювання в управлінні податковою системою держави набуває важливе значення. При цьому, досить актуальним залишається питання підвищення ефективності проведення податкових перевірок для зменшення кількості виявлених помилок та прийняття оперативного управлінського рішення за результатом проведення податкового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основні принципи організації податкового контролю в Україні висвітлюються насамперед у нормативно – правових документах.

Податковий контроль – 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 [8].

Питаннями визначення місця та ролі податкового контролю у системі управління податковою системою держави займаються ряд науковців.

Так, Прокопенко Н.С. [9] досліджує функції управління оподаткуванням: планування, організація, регулювання та контроль, які пов'язані між собою. Для покращення економічної ситуації через модернізацію податкової системи, плануються податкові надходження, що будуть отримані в результаті запровадження податкових новацій. Поряд з цим, якщо планові податкові показники не виконуються, за допомогою податкового регулювання та контролю здійснюють вплив на діяльність підприємницьких структур з метою отримання позитивного податкового ефекту. Автором вказано, що ефект від податкового планування можливо отримати при наявності ефективного податкового контролю, який включає удосконалення організації та здійснення податкових перевірок,

методів оцінки роботи працівників податкових органів, що задіяні у контрольному процесі.

Онищенко В.А. [7] вказує, що незважаючи на деякий прогрес у податковій політиці держави за останні роки, існуюча ситуація у системі оподаткування значно складніша й неоднорідна, оскільки обсяги податкових надходжень є недостатніми для суспільних потреб, а податкові технології, в тому числі й у плануванні, не досконалими. Встановлено, що контроль за податковими надходженнями до казни держави – це розробка та практичне застосування схем, які дозволяють об'єктивно визначити суми та терміни надходження податкових платежів в майбутньому; це методи і заходи, спрямовані на збільшення коштів у бюджетах всіх рівнів.

М.В. Кізло, Р.В. Росоха [6] розглядають сутність і структуру податкового контролю в Україні та його основні елементи. Обґрунтовано особливу роль податкового контролю в системі державного управління, і виявлено, що контроль у державному управлінні дає змогу порівняти фактичний стан у певних галузях з поставленими вимогами; виявити вади та усунути їх; попередити можливі помилки та порушення; оцінити відповідність здійснення інших функцій управління завданням, що поставлені перед ними; виявити резерви та можливості вдосконалення функціонування елементів державно-управлінської системи.

«Податковий контроль – заключна функція управління менеджменту» викладено у праці Тропіної В. Б. [10]. Автор стверджує, що податковий контроль повинен забезпечувати дотримання правил обліку і звітності, порядку сплати та надходження податків і зборів. Тому, доцільно розглядати контроль з боку податкових органів як одну з основних їх функцій, оскільки здійснення контрольної функції залежить від податкової дисципліни, за дотримання якої стежать податкові органи.

Мельником П. В. [4] вказано, що сталий розвиток економіки держави, її соціальної сфери в значній мірі залежить від ефективної податкової політики –

сукупність управлінських рішень в області податкового планування, регулювання та контролю, прийнятих вищим керівництвом країни. Автор схиляється до думки, що податкове планування одна із складових податкової політики держави поряд з регулюванням та контролем.

Проте, недостатньо дослідженими залишаються питання організації ефективного податкового контролю в Україні за своєчасністю сплати та правильністю нарахування податкових платежів, що дозволяє забезпечити розв'язання основної проблеми держави – наповнення дохідної частини державного бюджету України, що особливо актуально під час фінансової кризи та зростання бюджетного дефіциту.

Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження ролі та місця податкового контролю у системі управління державними фінансами, визначення основних етапів його організації.

Отже, для досягнення основних цілей статті необхідно виконати такі завдання:

15. визначити роль податкового контролю у системі державного управління;
16. розглядати складові організації податкового контролю;
17. встановити етапи здійснення податкових перевірок.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкові контрольні дії охоплюють усю систему оподаткування, а також здійснюються в розрізі окремих видів податків, податкових груп, груп платників податків. Тобто, податковий контроль пронизує економіку по вертикалі і горизонталі, забезпечуючи фіскальні інтереси бюджету.

Податковий контроль – це завершальна стадія управління оподаткуванням, і одночасно – один з елементів планування податкових доходів бюджету. Як відомо, організація податкового контролю – інструмент координації основних контрольних складових, таких як: виявлення і облік платників податків, перевірка правильності обчислення податків і податкових

платежів та контроль за своєчасністю надходжень нарахованих сум у бюджет. Щоб бути успішною впродовж тривалого часу та досягти своїх цілей, організація податкового контролю має бути ефективною та результативною.

Податковий контроль можна розглядати у двох аспектах: по перше, як функцію чи елемент державного управління економікою, а по-друге, як особливу діяльність уповноважених органів з виконання податкового законодавства України. У якості складової частини державного управління економікою податковий контроль має певну специфіку практики застосування і цільову спрямованість, що відрізняє його від інших видів контролю. Він провадиться шляхом застосування науково-обґрунтованих методів встановлення ступеня відповідності практики оподаткування положенням розробленої податкової політики. Інститут податкового контролю – складовий елемент загальної структури контролюючих органів держави і, разом з тим, виступає як найважливіша ланка фінансового механізму в цілому. Обидві сторони податкового контролю перебувають у нерозривній єдності та безперервному розвитку і вдосконаленню.

Отже, результат організації податкового контролю – це спосіб поєднання безпосередніх контрольних процедур із засобами податкового контролю з метою створення сприятливих умов для одержання високих результатів.

Податковий контроль від інших видів контролю вирізняється особливостями руху грошових потоків від власників до бюджету держави. Одночасно як складова фінансового контролю, за часом здійснення податковий контроль також можна розподілити на попередній, поточний і наступний. Однак, такий розподіл є певною мірою досить умовним, оскільки одні і ті ж самі контрольні заходи одночасно можуть бути і попередніми, і поточними, і наступними. В.А. Онищенко [7] наводить щодо цього досить вдалий приклад: “Камеральна перевірка розрахунку податку на прибуток за перший квартал: стосовно моменту обчислення податку за перший квартал – це наступний контроль, стосовно моменту сплати податку – попередній контроль, стосовно

процесу виконання зобов'язань по сплаті податку за весь податковий період (рік) – поточний контроль”].

Практика показує, що, як засоби вираження змісту податкового контролю, його форми можна поділити на дві групи. На думку Лісовської Л. [3] до першої групи форм віднесено різні види податкових перевірок, що в цілому обумовлено імперативністю податків. Сутнісною ознакою таких форм податкового контролю є надане законодавством право контролюючим органам на притягнення до відповідальності порушників податкового законодавства у процесі реалізації результатів перевірок. Друга група форм податкового контролю обумовлена контрольною функцією податків і реалізується за допомогою спостереження та моніторингу процесу оподаткування.

Дослідження механізму здійснення податкового контролю дають підстави для визначення таких складових його організації як підготовка контрольної-перевірочного процесу, виконання контрольної-перевірочних дій, узагальнення та реалізація результатів перевірки. Усі етапи проведення податкового контролю перебувають в органічній єдності та доповнюють один одного.

Для підвищення ефективності організації податкового контролю рекомендовано здійснювати податкові перевірки в такі етапи:

До першого етапу організації податкового контролю відносяться:

– відбір платників податків для перевірок. Відбір суб'єктів підприємницької діяльності для проведення перевірок рекомендується здійснювати двома методами: спеціального або випадкового відбору. Сутність методу спеціального відбору полягає у тому, що він ґрунтується на аналізі показників інформаційного масиву ДПСУ та показників фінансово-господарської діяльності платників податків. Результати аналізу узагальнюються і найпріоритетнішою визнано перевірку таких платників податків, у яких встановлено наявність чинників, що викликають підозру відносно достовірності податкових розрахунків та звітів. Наприклад, платники податків тривалий період декларують збитки або ж незначні

прибутки, допускають коливання розміру податкових платежів за різні податкові періоди за приблизно однакових обсягів реалізації. Слід зазначити, що остаточне рішення про відбір кожного конкретного платника податків для перевірки доцільно приймати із врахуванням його реальної можливості сплатити належні платежі в казну держави. Однак, у випадку рівноцінності об'єктів, з точки зору імовірності виявлення податкових правопорушень, перевага надається найкрупнішим платникам за показниками виручки від реалізації, чисельності працюючих, платежів до бюджету, а також платоспроможним підприємствам. Недоліки даного методу полягає у тому, що законослухняні і одночасно платоспроможні платники податків найчастіше потрапляють у поле зору податкових контролерів як такі, що сплачують кошти у бюджет, адже немає сенсу перевіряти неплатоспроможних платників податків, оскільки результати перевірок можуть призвести до ще більшого росту податкового боргу. Метод випадкового відбору характеризується певною стихійністю та справедливістю у виборі об'єктів податкового контролю, повністю відповідає принципу раптовості перевірок, дозволяє потенційно розширити перелік платників податків для проведення перевірок. Розглядаючи питання відбору об'єктів податкового контролю, варто зазначити, що однією з головних вимог його здійснення є принцип дешевизни – контроль повинен приносити значно більше коштів державі, ніж витрачається на його проведення. Відповідно до цього критерію, рекомендовано для проведення податкових перевірок відбирати лише таких платників податків, які допускають факти істотного ухилення від сплати податків. Отже, така система відбору найбільш ефективна, тому що використовує два способи відбору платників податків для проведення документальних перевірок: випадковий і спеціальний відбір, що дозволяє найбільш повно охопити документальними перевірками платників податків, забезпечує профілактику податкових правопорушень завдяки раптовості і непередбачуваності контрольних

перевірок, а також проведення цілеспрямованої вибірки платників податків, у яких імовірність виявлення податкових порушень є найбільш високою [1];

– планування перевірок. Саме на цьому етапі проводиться відбір необхідної для перевірки інформації, складаються плани та графіки перевірок, визначається необхідний для перевірки час та обсяг контрольних процедур, методи контролю та особи податкових контролерів. Слід зазначити, що організація планування податкових перевірок та координація дій усіх контролюючих органів у державі на стадії формування і виконання планів перевірок покладена на податкові органи. Сформований під керівництвом податкових органів план проведення податкових перевірок на відповідний рік називають Національним планом проведення документальних перевірок;

– організаційні заходи з підготовки перевірок;

– доперевірочний аналіз наявної у контролюючих органів інформації про платників податків. Попередній аналіз проводиться шляхом вивчення наявної у податковому органі інформації про платника податку, що сприяє отриманню загальних відомостей про платників та накресленню основних напрямків перевірки. Ретельно здійснений попередній аналіз справи платника податків, з точки зору забезпечення кінцевого результату, є досить важливим етапом контролю [9];

– підготовка програм (переліку питань) перевірок;

надсилання платникам податків повідомлення про проведення перевірки.

Далекосяжна мета організації контрольно-перевірочної роботи – посилити мотивацію добровільної сплати податків, а, отже, зменшити контрольну увагу до бізнесу, котрий здійснюється легально і цивілізовано. З цією метою, після виконання усіх попередніх процедур, платнику податків надсилається повідомлення про дату та тривалість перевірки із зазначенням питань, по яких вона буде проводитись [2]. Таким чином, платнику надається достатньо часу, щоб він міг підготуватися до перевірки: у випадку наявності податкових

правопорушень платник отримує шанс для самостійного усунення недоліків та виправлення помилок. Безумовно, що платник також зобов'язаний провести відповідні розрахунки з бюджетом по виявлених недоплачених податках.

Надзвичайно важливою складовою частиною такого етапу контролю, як контакт із об'єктом контролю ми вважаємо співбесіду із платником податків. По-перше, це дозволить більш точно визначити загальний фінансовий стан платника податків. По-друге, забезпечить розуміння методів ведення облікових записів;

- формування складу контрольно-перевірочної бригади чи визначення осіб податкових контролерів;
- оформлення посвідчень на право проведення перевірок;
- надсилання відомостей та повідомлень про терміни перевірок іншим контролюючим органам, які беруть участь у перевірках.

На другому етапі проведення податкового контролю платник податків одержує від контролерів підтверджуючі документи на право проведення перевірки, вирішуються організаційні питання щодо проведення перевірки (наприклад, узгоджується режим роботи представників контролюючих органів), у випадку протидії службовим особам податкових органів застосовуються заходи впливу до платника податків (наприклад, залучаються працівники податкової міліції для фізичного захисту працівників податкових органів), відбувається перевірка відповідно до переліку затверджених питань. Слід зазначити, що процес перевірки може супроводжуватись, у випадку необхідності, проведенням зустрічних перевірок, оперативним втручанням податкової міліції, вилученням документів тощо.

Як свідчить практика, податковий контроль в Україні проводиться у формі безвиїзної податкової перевірки (камеральна перевірка, кабінетний аудит) чи виїзної податкової перевірки (документальна перевірка). Слід відмітити, що усім формам податкового контролю передують доперевірочний аналіз, який є

невід'ємною частиною процесу підготовки перевірок. Так, з'ясовано, що у результаті проведення доперевірочного аналізу отримується інформація про зовнішні фактори, які впливають на господарську діяльність платника та відображають економічну ситуацію і галузеві особливості, а також внутрішні фактори, які впливають на господарську діяльність, виходячи з її індивідуальних особливостей [5].

Тому, запропоновано розробити та використати єдині методичні заходи податкового контролю та системи показників по окремих галузях для прогнозування ймовірності податкових порушень, що дозволить найбільш повно відстежувати стан справ по однорідній групі підприємств, здійснювати порівняльний аналіз їх фінансово-господарської діяльності, оцінювати загальну цінову та кон'юнктурну ситуацію на галузевому ринку, для ефективнішого запобігання уникненню від оподаткування.

Кінцевим етапом податкового контролю визначено узагальнення та реалізацію результатів перевірки. Даний етап є надзвичайно важливим, оскільки безпосередньо впливає на загальну оцінку ефективності проведення податкового контролю. На даному етапі відбувається приймання від членів контрольно-перевірочної бригади матеріалів перевірок, ознайомлення об'єкту податкового контролю із матеріалами перевірки, групування виявлених податкових правопорушень, розгляд спірних питань, прийняття рішення за результатами перевірки, забезпечення надходження до бюджету донарахованих за результатами перевірки платежів.

Висновки.

1. Встановлено, що податковий контроль є необхідною умовою функціонування ефективної податкової системи. Він забезпечує зв'язок платників податків з органами державного управління.

2. Виявлено, що конкретний склад процедур податкового контролю залежить від особливостей фінансово-господарської діяльності платника податків, особливостей перевірки та результатів її реалізації.
3. Організація планування податкових платежів повинна об'єктивно визначити суми та терміни надходження податкових платежів у майбутньому, спрямовані на збільшення коштів у бюджетах всіх рівнів.
4. Запропоновано впровадити єдині методи податкового контролю для прогнозування ймовірності податкових порушень підприємствами.
5. Отже, подальше формування податкової політики в Україні повинно бути спрямовано на побудову стабільної та зрозумілої системи оподаткування, зокрема – вдосконалення існуючої системи організації податкового контролю.

Література

1. Корецька-Гармаш В.О. Податковий контроль: проблемні аспекти та напрями удосконалення / В.О. Корецька-Гармаш, Н.М. Раєвська // Часопис економічних реформ : наук.-виробн. журнал Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля, 2011. – № 1. – С. 39-44.
2. Лютий І. О., Тропіна В. Б. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки // Економіка України. – 2007. - № 8. – С.19-27.
3. Лісовська Л. Податковий контроль у системі оподаткування : зміст та механізм здійснення / Л. Лісовська // Підприємництво, господарство і право. – 2010. – № 10. – С. 25–28. Скоромцова Т.О. Прогнозні оцінки податкових надходжень // Т.О. Скоромцова // Сборник трудов «Научный потенциал мира», //Днепропетровск: Наука и образование. - 2008, т.4. - С. 41-48.

4. Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій [та ін.]; за ред. З. С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
5. Мельник А.Ф. Державне управління : підручник / А.Ф. Мельник, О.Ю. Оболенський, А.Ю. Васіна / за ред. А.Ф. Мельник. – К. : Вид-во "Знання", 2009. – 582 с.
6. М.В. Кізло, Р.В. Росоха. Система податкового контролю: сутність та структура. / М.В. Кізло / Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.9.
7. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації): навч. посіб. / В.А. Онищенко. – К.: 2002. – 432 с.
8. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI.
9. Прокопенко Н.С. Податкове регулювання агропромислового виробництва: монографія. – К.:ННЦ ІАЕ, 2009. – 316 с.
10. Тропіна В. Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства / Тропіна В. Б.; НДФІ. – К., 2008. – 368 с.