

УДК 351.713

Оксана Кравченко

Oksana Kravchenko

**ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ  
В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ****TAX CONTROL ORGANIZATION  
IN THE CONDITIONS OF REFORMATION OF ECONOMY OF UKRAINE**

*У статті досліджено організацію податкового контролю в умовах реформування економіки України, розглянуто основні форми податкового контролю, визначено напрямки зростання його ефективності.*

**Ключові слова:** податки, податкова система, податковий контроль, податкова перевірка, податкова консультація.

*В статье исследована организация налогового контроля в условиях реформирования экономики Украины, рассмотрены основные формы налогового контроля, определены направления повышения его эффективности.*

**Ключевые слова:** налоги, налоговая система, налоговый контроль, налоговая проверка, налоговая консультация.

*In the article the tax control organization in the conditions of reformation of economy of Ukraine is investigated, the basic forms of tax control are considered, the ways of improvement of its effectiveness are determined.*

**Keywords:** taxes, tax system, tax control, tax audit, tax advice.

**Постановка проблеми.** В умовах реформування економіки України економічне зростання можливе лише за умови існування стійкої та прозорої податкової системи. Розвиток держави багато в чому залежить від надходжень до бюджету, основу яких складають податкові надходження. Саме від своєчасності та повноти сплати податків залежать наповнення дохідної частини бюджетів усіх рівнів й виконання державою економічних, соціальних і політичних програм.

Останніми роками становлення державного податкового контролю відбувалося в умовах нестабільності податкового законодавства та негативного ставлення платників податків до своїх обов'язків щодо сплати податків. Кризові явища в економіці України, фінансова нестабільність підприємств, зменшення сукупного попиту та податкових надходжень до бюджету зумовили виникнення гострих дискусій між представниками контролюючих органів і суб'єктами господарювання. Ці обставини негативно вплинули на організацію та дієвість державного податкового контролю. Наявність широких прав контролюючих органів, зокрема у частині застосування адміністративних та фінансових заходів впливу, не сприяла набуттю платниками податків певної податкової культури, зростанню їх відповідальності. В таких умовах при наявності гострої нестачі фінансових ресурсів на рівні держави, недостатнього наповнення державного і місцевого бюджетів, низької податкової культури особливої уваги потребує визначення напрямків зростання ефективності організації податкового контролю, як заходу забезпечення надходжень податкових платежів до бюджетів різних рівнів.

**Аналіз останніх досліджень.** Питання ефективності та удосконалення податкового контролю висвітлювались у працях багатьох вітчизняних науковців, зокрема: І. Васькович [1], Ю. Волкової [2], В. Заболотнікової [4], В. Печуляк [4], О. Шевчука [8] та інших. Разом з тим, у сфері теорії і практики організації податкового контролю залишаються дискусійні питання, які потребують подальшого дослідження.

**Метою статті** є виявлення особливостей організації податкового контролю в умовах реформування економіки України та визначення напрямків підвищення його ефективності.

**Виклад основного матеріалу.** Невіддільним елементом будь-якої системи управління є контроль. Особливо це проявляється у сфері справляння податків. Значущість податкового контролю по-

лягає у впорядкуванні податкових правовідносин. Органи податкового контролю забезпечують правильність обчислення та своєчасність і повноту сплати податків і зборів до бюджету, дотримання норм податкового законодавства.

Податковий контроль повинен забезпечувати прозорість податкової системи, повноту податкових надходжень до Державного бюджету та відповідальність правопорушників у сфері податкового законодавства.

Податковим кодексом України податковий контроль визначено як систему 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 [5].

Єдиною системою здійснення державного податкового контролю є органи Державної фіскальної служби України. Державна фіскальна служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Важливою складовою організації податкового контролю є визначення чинників, що зумовлюють ухилення платників податків від їх сплати. На масштаби ухилення від сплати податків впливає високий рівень податкових ставок, порушення принципу рівності платників перед законом, складність законодавства. Складне адміністрування, суттєве податкове навантаження, ураховуючи передусім розміри нарахувань на фонд оплати праці, створюють навантаження для бізнесу, що спонукає його до переміщення діяльності з легального середовища в «тінь». За експертними розрахунками, обсяг тіншового сектору в Україні оцінюється в 350 млрд. грн. на рік, у тому числі 150 млрд. грн. – зарплата в «конвертах». Як свідчать розрахунки, ефективне податкове навантаження для власника бізнесу в наявній системі оподаткування сягає 45,5 % у виробництві і 42 % – у торгівлі. Водночас за рахунок «податкової оптимізації» ефективне податкове навантаження становить відповідно 19,2 % і 16,4 % [7, с. 9].

Ефективний податковий контроль має не лише попереджувати випадки ухилення від сплати податків та забезпечувати їх надходження до бюджету, а і стимулювати платників податків до правильної сплати податків, підвищувати рівень сумлінності платників податків.

Податковий контроль в Україні здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок відповідно до Податкового кодексу України, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Ведення обліку платників податків відноситься до процедури податкового адміністрування. Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів – це комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на них функцій та завдань. Основу інформаційно-аналітичного забезпечення складає податкова інформація, яка становить сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності й необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій у порядку, встановленому Податковим кодексом України [6].

Одним із напрямів інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної фіскальної служби є надання податкових консультацій.

Податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган [5].

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію. Центральний орган контролюючого органу проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнюючі податкові консультації, які підлягають оприлюдненню.

Основною формою податкового контролю є перевірки. Згідно Податкового кодексу України, контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

У загальному сенсі податкові перевірки можна класифікувати за декількома підставами:

- за обсягом контрольованих дій (камеральні, документальні, фактичні та зустрічні);
- залежно від періодичності проведення документальні перевірки (планові, позапланові);
- залежно від місця проведення документальні перевірки (виїзні і невиїзні) [5, с. 205].

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій).

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених Податковим кодексом України 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 (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), 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, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок. Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених у ст. 78.1 Податкового кодексу України [5].

До категорії документальних позапланових невиїзних перевірок відноситься електронна перевірка. Електронну перевірку ініціює сам платник податків, подаючи відповідну заяву в відповідний територіальний орган Державної фіскальної служби, в якому він перебуває на податковому обліку.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні контролюючого органу.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з обставин, визначених у ст. 80.2 Податкового кодексу України [5].

З метою отримання податкової інформації контролюючі органи мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків. Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється контролюючими органами з метою документального підтвердження господарських від-

носин з платником податків та зборів, а також 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 [5].

Підвищення ефективності здійснення податкових перевірок, зменшення помилок при їх проведенні та прийняття відповідних неупереджених рішень на сьогодні є найважливішими факторами підвищення ефективності організації податкового контролю. Необхідними ознаками будь-якої дієвої системи податкового контролю можна визначити:

1) наявність ефективної системи відбору платників податків для проведення документальних перевірок, що дає можливість обрати найбільш оптимальний напрям використання обмежених кадрових і матеріальних ресурсів податкової інспекції, добитися максимальної результативності податкових перевірок при мінімальних витратах зусиль і коштів, за рахунок відбору для перевірок таких платників податків, ймовірність виявлення податкових порушень у яких представляється найбільшою;

2) застосування ефективних форм, прийомів і методів податкових перевірок, заснованих як на розробленій податковим відомством єдиної комплексної стандартної процедури організації контрольних перевірок, так і на міцній законодавчій базі, що надає податковим органам широких повноважень у сфері податкового контролю для впливу на недобросовісних платників податків;

3) використання системи оцінки роботи податкових інспекторів, що дозволяє об'єктивно врахувати результати діяльності кожного з них, ефективно розподілити навантаження при плануванні контрольної роботи [3, с. 131].

**Висновки.** В сучасних економічних умовах зростання ефективності податкового контролю потребує удосконалення й правового закріплення основних елементів його системи: організаційної структури, методологічних основ, інформаційного, матеріально-технічного та кадрового забезпечення; принципів здійснення; завдань та функцій; методики проведення податкових перевірок. Виконання зазначених заходів має посилити протидію ухиленню від оподаткування, сприяти формуванню довіри до податкової служби та формуванню високої податкової культури суспільства, що передбачає добровільну сплату податків, а також протидіяти корупційній поведінці в податковій сфері.

#### Список використаної літератури

1. Васькович І. М. Податковий аудит у системі державного контролю України [Електронний ресурс] / І. М. Васькович, М. М. Баран // Lviv Polytechnic National University Institutional Repository. – 2012. – Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/17254/1/31-201-206.pdf>.
2. Волкова Ю. О. Удосконалення податкового контролю як елемент формування податкової політики / Ю. О. Волкова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 10(65). – С. 23–27.
3. Заболотнікова В. С. Податковий контроль як невід'ємний інструмент державної податкової служби / В. С. Заболотнікова, О. В. Соломатіна // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 3 (7). – С. 128–133.
4. Печуляк В. Г. Вдосконалення структури податкових органів у контексті адміністративної реформи / В. Г. Печуляк // Право України. – 2011. – № 5. – С. 64–68.
5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/>.
6. Про інформацію: Закон України № 2657-XII від 02.10.1992 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/>.
7. Філоненко С. Чи готовий український бізнес до соціальної відповідальності? / С. Філоненко // Віче. – 2010. – № 1. – С. 3–9.
8. Шевчук О. А. Форми та методи податкового контролю: світовий досвід та Українська практика / О. А. Шевчук // Гроші, фінанси і кредит. – 2013. – № 1–2 (1). – С. 73–76.

#### References

1. Vaskovich, I. M., Baran, M. M. (2012) Tax audit system of state control in Ukraine [Internet]. Lviv Polytechnic National University Institutional Repository. Available from : <<http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/17254/1/31-201-206.pdf>>.
2. Volkova, Yu. O. (2012) Improving of tax control as part of the formation of tax policy. *Formuvannya rinkovikh vidnosin v Ukraini*, 10(65), pp. 23–27.

3. Zabolotnikova, V. S., Solomatina, O. V. (2010) Tax control as an essential instrument of the State Tax Service. *Visnyk Zaporizkogo natsionalnogo universitetu*, 3 (7), pp. 128–133.
4. Pechulyak, V. G. (2011) Improving the structure of the tax authorities in the context of administrative reform. *Pravo Ukrainy*, 5, pp. 64–68.
5. *Podatkoviy kodeks Ukrainy* [Internet]. Available from : <<http://www.zakon.rada.gov.ua/>>.
6. *Pro Informatsiyu: Zakon Ukrainy № 2657-XII vid 02.10.1992 zi zminamy i dopovnenniyami* [Intenet]. Available from : <<http://www.zakon.rada.gov.ua/>>.
7. Filonenko, S. (2010) Ready Ukrainian business to social responsibility? *Viche*, 1, pp. 3–9.
8. Shevchuk, O. A. (2013) Forms and methods of tax control: world experience and Ukrainian practice. *Groshi, finansy i kredyt*, 1– 2 (1), pp. 73–76.

*Стаття надійшла до редакції 28.11.2014.*

*Рецензенти: О. В. Фінагіна, д.е.н., професор, зав. кафедри економічної теорії та банківської справи Черкаського державного технологічного університету; Р. В. Манн, д.е.н., професор Черкаського державного технологічного університету.*