

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2018-1-59-22>
УДК 336.225

Квач Я.П.

доктор економічних наук, професор,
Одеський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

Князькова В.Я.

кандидат економічних наук, доцент,
Одеський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

Федоренко С.О.

студентка,
Одеський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Низька податкова культура населення та суб'єктів підприємництва, значна мінімізація економіки, недоліки податкового адміністрування приводять до суттєвого зменшення податкових надходжень до бюджету, підвищують ймовірність податкових правопорушень та породжують соціальну напругу в суспільстві. Тому на сучасному етапі розвитку ринкової економіки зростає значимість податкового контролю як самостійної складової фінансового контролю та основного напрямку податкового менеджменту. Від ефективності заходів податкового контролю сильно залежить виконання запланованих податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Це зумовлює необхідність вдосконалення контрольної діяльності органів Державної фіскальної служби України, підвищення ефективності здійснення податкових перевірок, заохочення платників податків до активної участі в оподаткуванні. Такі напрями діяльності податкових органів у сфері здійснення податкового контролю сприятимуть зростанню його фіскальної ефективності.

Ключові слова: податковий контроль, державний бюджет, податкові перевірки, податкові органи, платники податків.

Низкая налоговая культура населения и субъектов предпринимательства, значительная тенезация экономики, недостатки налогового администрирования приводят к существенному уменьшению налоговых поступлений в бюджет, повышают вероятность налоговых правонарушений и порождают социальное напряжение в обществе. Поэтому на современном этапе развития рыночной экономики возрастает значимость налогового контроля как самостоятельной составляющей финансового контроля и основного направления налогового менеджмента. От эффективности мероприятий налогового контроля сильно зависит выполнение запланированных налоговых поступлений в бюджеты всех уровней. Это обуславливает необходимость совершенствования контрольной деятельности органов Государственной фискальной службы Украины, повышения эффективности осуществления налоговых проверок, приобщения налогоплательщиков к активному участию в налогообложении. Такие направления деятельности налоговых органов в сфере осуществления налогового контроля будут способствовать возрастанию его фискальной эффективности.

Ключевые слова: налоговый контроль, государственный бюджет, налоговые проверки, налоговые органы, налогоплательщики.

Kvach Ya.P., Knyazkova V.Ya., Fedorenko S.O. TAX CONTROL IN UKRAINE: FISCAL EFFICIENCY AND WAYS OF IMPROVEMENT

Sustainable development of any country depends on the level of its revenue base. In the formation of the state revenues of Ukraine, the main part is made up of budget revenues, where tax revenues are the largest shares. Taking into account the difficult economic and political situation that has developed in Ukraine, the problem of filling the budgets of all levels becomes one of the most important. That is why, it is particular important to improve the

system of tax management, and tax control is the main focus of this system. The high efficiency of tax control is one of the key conditions for maintaining the high efficiency of the entire tax management system. The necessity of analyzing the efficiency and determining the ways of improving the tax control system is the relevance of this topic. The analysis of the dynamics of planned and unplanned tax audits of business entities and the absolute amounts of revenues from their results is done. The analysis of the ratio of the amount of revenues from the results of documentary checks and the total number of tax inspections, which is determined as the absolute value the amount of revenues per check it is important way in assessing the effectiveness of tax control. A quantitative analysis of such correlation which is based on the practical data of the DFS of Ukraine has been carried out. According to the results of the analysis of the main indicators of the implementation of tax control and the assessment of the quantitative indicators of the effectiveness of tax control for the period 2013-2017, conclusions have been made about positive changes in the system of tax control and increase of its efficiency over the analyzed period. But there are also negative phenomena which are connected with the critical state of the Ukrainian economy and the difficult financial status of taxpayers, and with the imperfection of the work of the tax authorities, the instability and contradiction of the tax legislation, negative attitude of taxpayers to actions of tax authorities. In order to increase the efficiency of tax control, it is necessary to improve the forms and methods of activity of tax authorities in the field of tax control from the point of view that budget formation is not the main purpose of the activity of the bodies of the State fiscal service where relations between taxpayers and tax authorities should have a more partnership character.

Key words: tax control, state budget, tax audits, tax authorities, taxpayers.

Постановка проблеми. Серед численних економічних проблем, що постали перед Україною в період розвитку ринкової форми ведення господарства, одне з провідних місць посідає проблема розбудови ефективного державного податкового менеджменту, розв'язання якої має здійснюватися шляхом вивчення, аналізування та творчого осмислення чинної в Україні законодавчої бази, а також накопиченого у світі досвіду у сфері оподаткування. В умовах нестабільності податкового законодавства платники податків звикли до частих змін в ньому та навчилися адаптуватися до них. Тому сьогодні вкрай важливим є застосування ефективних методів та способів податкового контролю як функціонального елементу податкового менеджменту, дієвого інструмента виявлення податкових правопорушень та потужного джерела додаткових надходжень до бюджету.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика податкового контролю завжди привертала увагу вітчизняних вчених та провідних фахівців галузі оподаткування. Зокрема, варто відзначити наукові праці таких науковців, як А. Власов [1], М. Гупаловська [4], А. Лісовий [5], К. Проскура [5], О. Шевчук [7], Д. Деркач [7]. Проте, сучасний стан України вимагає комплексного підходу до розв'язання основної державної проблеми, що полягає в наповненні дохідної

частини бюджетів шляхом вдосконалення податкового контролю та підвищення його фіскального значення.

Мета статті полягає у визначенні ролі податкового контролю у формуванні доходів бюджету, аналізі проблем його здійснення, а також розробці пропозицій щодо його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. Податковий менеджмент реалізується на практиці через елементи, що виступають відносно самостійними комплексами податкових заходів, одним з яких є податковий контроль (рис. 1).

Податковий контроль є спеціальним способом забезпечення законності в податковому праві та здійснюється на всіх стадіях фінансово-господарської діяльності фізичних і юридичних осіб. Це особливий вид управлінської діяльності спеціально уповноважених державних органів, який забезпечує реалізацію стратегії розвитку податкової системи за допомогою проведення масової роз'яснювальної роботи, контрольних дій, вжиття аналітичних та інших заходів, встановлених нормами податкового права, в рамках функціонування податкових правовідносин.

Податковий контроль передбачає:

– перевірку правильності обчислення, повноти та своєчасності сплати податків і зборів до бюджету та державних цільових фондів;

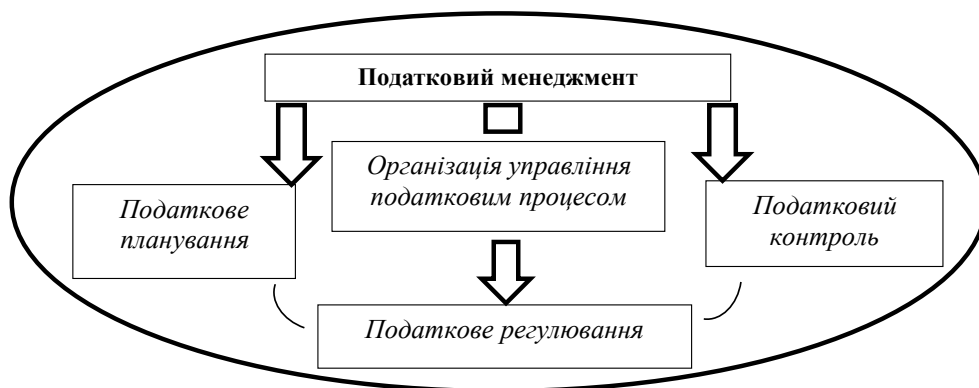


Рис. 1. Елементи податкового менеджменту

Джерело: побудовано авторами

- контроль за правильністю визначення бази оподаткування;
- спостереження за діяльністю підконтрольних суб'єктів;
- аналіз податкових надходжень, тенденцій, складання прогнозів;
- контроль за своєчасністю подання платниками податків до органів ДФС податкової звітності;
- вжиття заходів з попередження податкових правопорушень;
- облік конкретних правопорушень, аналіз їх причин та обставин;
- припинення протиправної діяльності;
- виявлення винних у здійсненні податкових правопорушень (як платників податків, так і працівників податкових органів), а також притягнення їх до відповідальності;
- інші заходи, зафіксовані чинним законодавством.

Податковий контроль є необхідною умовою функціонування податкової системи. Ефективним він може бути лише тоді, коли внаслідок його проведення забезпечується прозоре адміністрування податкових відносин за мінімального розміру витрат на його здійснення. Коли податковий контроль відсутній або характеризується невисокою ефективністю, створюються сприятливі умови для ухилення від оподаткування суб'єктам господарювання, спостерігається

помітне зменшення податкових надходжень до бюджету, що може поставити під загрозу економічну безпеку держави [1, с. 108].

Оцінювання ефективності податкового контролю та визначення його ролі у формуванні доходів бюджету доцільно здійснити на основі результатів контрольної-перевірочної роботи Державної фіскальної служби України.

ДФС та її територіальними органами вжито комплекс заходів, спрямованих на забезпечення повноти нарахування та сплати до бюджетів податків, зборів та інших платежів, а також на виявлення та руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань. Протягом останніх років під час проведення планових документальних перевірок успішно застосовується орієнтована на ризик система відбору платників.

Удосконалення процедури планування та відбору до перевірки платників податків дало змогу зменшити кількість планових перевірок. З 2014 року до плану-графіка проведення планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання вимог іншого законодавства, контроль за яким покладено на податкові органи. Існування орієнтованої на ризик системи передбачає обмеження перевірок сумлінних платників податків, чим забезпечується зниження тиску на них. Відбір платників податків для проведення перевірок здійснюється за прин-

ципом високого ступеня ймовірності ухилення від сплати податків та використання схем їх мінімізації.

Платники з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше одного разу на три календарні роки, із середнім – не частіше одного разу на два календарні роки, з високим – не частіше одного разу на рік [2, с. 77].

Такий підхід мінімізував втручання в легальний бізнес та виключив вплив людського фактору, а також дав змогу виявляти потенційний тіньовий обіг суб'єктів господарювання, які можуть використовувати схеми мінімізації податкових зобов'язань, ще на «підготовчому» етапі [3].

Динаміка кількості планових документальних перевірок, зображена на рис. 2, свідчить про загальну тенденцію щодо зменшення кількості перевірок.

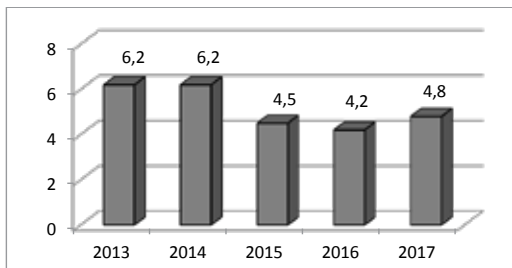


Рис. 2. Динаміка кількості планових документальних перевірок, здійснених податковими органами за 2013–2017 роки, тис. перевірок

Джерело: побудовано авторами на основі джерела [3]

У 2017 році акцент у контрольно-перевірочних заходах зміщений на збільшення кількості планових перевірок. При цьому максимум ризиків у діяльності платника зосереджено для відпрацювання плановою перевіркою, що спрямовано на зменшення тиску на платників (концентрація ризиків у планових перевірках, збільшення рівня «плановості»). Зменшення тиску на платників досягнуте через недопущення безпідставних перевірок, виходів на перевірку за незначних ризиків.

Динаміка кількості позапланових документальних перевірок повторює загальну тенденцію щодо зменшення кількості перевірок (рис. 3).

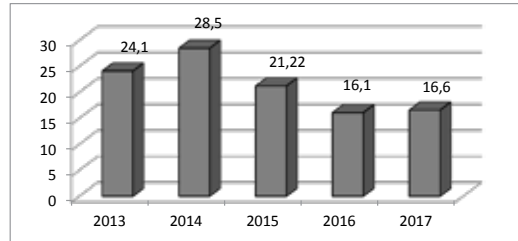


Рис. 3. Динаміка кількості позапланових документальних перевірок, здійснених податковими органами за 2013–2017 роки, тис. перевірок

Джерело: побудовано автором на основі джерела [3]

При цьому більшість позапланових перевірок проводилась з незалежних від ДФС причин, зокрема на звернення самих платників, коли розпочато процедуру ліквідації (припинення) юридичної особи, платник подав заяву про зняття з обліку, за рішеннями суду (слідчого судді), за постановами органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого чи прокурора, на прохання платника.

Незважаючи на нестійку тенденцію динаміки сум податків, донарахованих за результатами документальних перевірок (рис. 4),

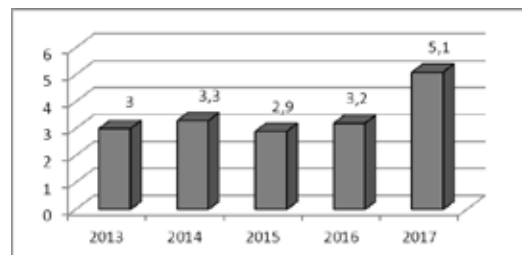


Рис. 4. Динаміка сум надходжень за результатами документальних перевірок за 2013–2017 роки, млрд. грн.

Джерело: побудовано авторами на основі джерела [3]

слід констатувати стабільне підвищення ефективності податкових перевірок (рис. 5).

Важливим показником оцінювання ефективності податкового контролю є співвідношення сум надходжень до бюджету занижених та прихованих податкових зобов'язань, фінансових санкцій за порушення податкового законодавства, адміністративних штрафів та пені за результатами документальних перевірок та загальної кількості здійснених податкових перевірок. Цей показник відображає абсолютний розмір надходжень на одну перевірку та дає змогу визначити середню величину грошових надходжень до бюджету, яку забезпечує одна податкова перевірка. Отже, на фоні спадної динаміки кількості податкових перевірок ефективність податкового контролю постійно підвищується (рис. 5).

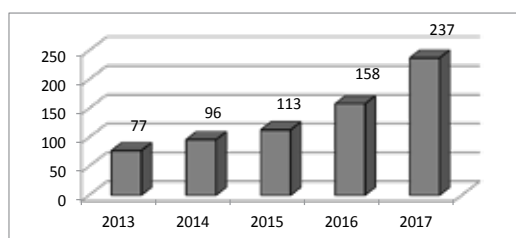


Рис. 5. Динаміка показника ефективності податкових перевірок за 2013–2017 роки, тис. грн. на одну перевірку

Джерело: побудовано авторами на основі джерела [3]

Але ж головним завданням податкового контролю слід вважати не збільшення сум донарахувань за результатами проведених перевірок та констатацією порушень податкового законодавства, а виявлення причинно-наслідкових зв'язків виявлених порушень, розроблення конкретних пропозицій та заходів щодо вдосконалення податкового законодавства й переходу від примусового стягнення податків та зборів до добровільного виконання податкових зобов'язань перед державою як юридичними, так і фізичними особами [4, с. 22].

Таким чином, за результатами проведеного дослідження ефективності податкового контролю на основі динаміки проаналізова-

них показників результативності податкового контролю виявлено загальну тенденцію до підвищення рівня ефективності податкового контролю [5, с. 148].

Висока ефективність податкового контролю є однією з ключових умов забезпечення безпеки та економічного добробуту держави. На ефективність податкового контролю перш за все негативно впливає скрутний фінансовий стан значної кількості юридичних осіб – платників податків, для яких податкове навантаження є занадто високим та які об'єктивно не в змозі сплачувати податки в повному обсязі, тому активно застосовують легальні, напівлегальні та нелегальні схеми щодо мінімізації податкових платежів, а це зменшує можливості податкових органів виявлення порушень податкового законодавства. Водночас на ефективність податкового контролю негативно впливає низький рівень податкової культури та ступеня довіри платників податків до податкових органів. Це спричинене постійними змінами та недосконалістю податкового законодавства, наявністю численних фактів протиправної поведінки посадових осіб податкових органів під час проведення перевірок [6, с. 36]. Для виправлення ситуації слід насамперед переглянути політику податкових органів у сфері податкового контролю, адже наповнення бюджету не є основною метою діяльності податкових органів. Податковим органам слід докладати зусилля щодо вдосконалення відносин між платниками податків та податковими органами, які повинні мати більш партнерський характер. Такі заходи позитивно вплинуть на динаміку податкових надходжень до бюджету та покращать ділову активність вітчизняних суб'єктів господарювання.

Висновки. За сучасних умов підвищення ефективності організації контролю у сфері оподаткування набуває надзвичайної важливості [7]. Однією з актуальних проблем податкового контролю в Україні є проблема відносин між податковими органами та платниками податків. Сьогодні залишаються невирішеними питання переорієнтації чинної податкової системи щодо гармонізації цих відносин, а стан речей, що склався у

сфері податків та податкової політики, суперечить принципам ефективної роботи та управління складними системами, до яких належить податкова система [8].

Використовуючи світовий досвід організації податкового менеджменту, який віддає перевагу добровільній сплаті податків їх платниками, зосереджуємо увагу на вжитті заходів, спрямованих на вдосконалення організації податкового контролю, що сприятиме залученню суб'єктів господарювання до активної участі в податковому процесі, виконанню податковими органами своїх контрольних функцій відповідно до вимог Конституції України та Податкового кодексу України, налагодженню партнерських взаємовідносин між податковими органами та платниками податків. Всі ці чинники позитивно вплинуть на динаміку економічного зростання в Україні та підвищать соціальну та політичну стабільність у державі.

До таких пропозицій належать:

– активізація роботи контролюючих органів у сфері оподаткування щодо формування у вітчизняних платників податків податкової свідомості та податкової культури, що передбачатимуть добровільну сплату податків та інших обов'язкових платежів;

– завчасне та обов'язкове інформування громадськості про майбутні зміни податкового законодавства;

– вдосконалення механізмів та методів здійснення податкового контролю з метою зменшення перевірок суб'єктів господарювання та підвищення їх якості.

Якісний та ефективний податковий контроль, виконання в повному обсязі всіх функцій, покладених на податкові органи, дадуть змогу надалі підтримувати позитивну динаміку податкових надходжень, створюючи додаткові фінансові можливості в реалізації економічних та соціальних програм.

Список використаних джерел:

1. Власов А., Понамарчук О. Сутність та функції податкового контролю. Юридичний вісник. 2011. № 2. С. 107–113.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 рjре № 2755-VI. URL: <http://sfs.gov.ua/nk>.
3. Звіти про виконання Планів роботи Державної фіскальної служби України на 2013–2017 роки. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>.
4. Гупаловська М. Податковий контроль як засіб підвищення ефективності управління державними фінансовими ресурсами. Фінансовий простір. 2016. № 3 (23). С. 20–23.
5. Лісовий А., Проскура К. Проблеми податкового контролю в Україні та напрями підвищення його ефективності. Національний лісотехнічний університет України. 2014. Вип. 24.6. С. 140–150.
6. Князькова В. Фіскальна ефективність податкового контролю та напрями його покращення. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014. № 3 (74). С. 116–123.
7. Шевчук О., Деркач Д. Особливості податкового контролю в Україні. URL: http://www.rusnauka.com/13_NMN_2011/Economics/7_84598.doc.htm.
8. Антоненко А. Напрямки вдосконалення організації податкового контролю в Україні. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. 2015. Вип. 26. 694 с.