

УДК 342.6

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК СКЛАДНИК ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ

Скороход Ігор Володимирович,
кандидат юридичних наук, здобувач
(Міжрегіональна Академія
управління персоналом,
м. Київ, Україна)

У статті на основі вивчення теорії права й аналізу чинного законодавства визначено особливості адміністративно-правових засад податкового контролю. Визначено проблеми, що перешкоджають ефективному впровадженню податкового контролю як складової частини податкової діяльності, та запропоновано їх рішення. Описано критерії відбору для податкового контролю: а) наявність систематичних порушень законодавства України; б) обсяг надходжень економічного об'єкта істотно менший порівняно із сумою надходжень від інших господарських об'єктів суб'єктів господарювання, що діють на тій же території, здійснюють однаковий вид діяльності та мають однакові умови для отримання доходу; в) інформація від правоохоронних органів, органів державної влади та громадян про порушення вимог законодавства суб'єкта господарювання суб'єкта господарської діяльності. Підкреслено, що зміст податкового контролю спрямовано на цільовий моніторинг належного виконання податкового законодавства, нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, усунення недоліків і надання методичних рекомендацій із цих питань. Контроль дає можливість коригувати діяльність платників податків і сприяє прогнозуванню перспектив подальшого розвитку та досягненню конкретного податкового результату. Зроблено висновок, що використання критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу, є ефективним інструментом відбору для перевірки дотримання платниками податків вимог чинного законодавства при розрахункових операціях. Зроблено висновок, що податкові органи використовують виключно ризик-орієнтовані методи планування перевірок при організації та проведенні контрольних і перевірочних дій (як документальних, так і фактичних перевірок). З метою вдосконалення організації податкового контролю розрахункових операцій розроблено перелік критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу.

Ключові слова: податковий контроль, податкова діяльність, податкові органи, податкове законодавство, перевірки, удосконалення, ризику, завдання, обов'язки.

TAX CONTROL AS A COMPONENT OF TAXATION: ADMINISTRATIVE AND LEGAL BASIS

Skorokhod Ihor Volodymyrovych,
Candidate of Juridical Sciences,
Degree Seeking Applicant
(Interregional Academy of Personnel
Management, Kyiv, Ukraine)

In the article, on the basis of the study of the theory of law and the analysis of the current legislation, the peculiarities of the administrative and legal bases of tax control are

determined. The problems that hinder the effective implementation of tax control as a component of tax activity are identified and their solutions are proposed. The description of selection criteria for tax control is given: a) the presence of systematic violations of Ukrainian legislation; b) the amount of proceeds of the economic object is substantially smaller, in comparison with the sum of proceeds from other economic objects of business entities operating in the same territory, engaged in the same kind of activity and have the same conditions for income generation; c) information from law enforcement bodies, bodies of state power and citizens regarding violations of the requirements of legislation at the economic entity of the subject of economic activity. It was emphasized that the content of tax control is aimed at targeted monitoring of the proper implementation of tax legislation, charging, completeness and timely payment of taxes and fees, eliminating deficiencies and providing methodological recommendations on these issues. Control provides an opportunity to adjust the activities of taxpayers and helps to predict prospects for further development and achieve a specific tax result. It is concluded that the use of selection criteria for inspections of business entities that carry out activities in the field of cash circulation is an effective tool for selecting for checking taxpayers compliance with the requirements of the current legislation in settlement transactions. It is concluded that tax authorities use exclusively risk-oriented methods of planning inspections when organizing and conducting control and verification actions (both documentary and factual checks). In order to improve the organization of tax control of settlement operations, a list of selection criteria for inspections of business entities that carry out activities in the field of cash circulation has been developed.

Key words: tax control, tax activity, tax authorities, tax legislation, checks, improvement, risks, tasks, duties.

Узагальнені напрями податкової діяльності закріплені положеннями основних програмних документів – Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, Меморандумом України з МВФ – і не викликають заперечень. Водночас сучасність вимагає подальшого напрацювання напрямів розвитку та деталізованого аналізу їх перспектив, зокрема щодо здійснення податкового контролю.

Мета статті полягає у дослідженні адміністративно-правових засад податкового контролю як складової частини податкової діяльності та розробці рекомендацій щодо його вдосконалення. На основі поставленої мети необхідно вирішити такі основні завдання: з'ясувати проблеми, які перешкоджають ефективному здійсненню податкового контролю, та запропонувати їх рішення. Крім того, дослідження дозволить оцінити проблеми, що негативно впливають на основні засади оподаткування, адміністрування податків, організацію системи податкових органів.

Стаття базується на загальнонаукових методах: індукції, дедукції, аналізі та синтезі, систематичному та структурному підходах до вивчення теоретичних і практичних аспектів здійснення податкового контролю як складової частини податкової діяльності.

Проблемами врегулювання питань податкового контролю в Україні, податкової діяльності займалися такі вчені, як: І.Г. Андрущенко, О.М. Бандурка, С.М. Безрутенко, О.І. Добровольський, О.І. Клименко, О.А. Кузьменко, М.П. Кучерявенко, О.В. Онишко, Т.В. Рекуненко, Л.А. Савченко, Ю.О. Соловйова, С.В. Шахов та багато інших.

У юридичній науковій літературі контроль визначається як «перевірка, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку кого-небудь» [1, с. 86].

Вітчизняні науковці пропонують такі визначення: податковий контроль охоплює всі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи здійснення податкового обліку, податкових перевірок та ін., а також усі сфери діяльності контрольованих суб'єктів,

пов'язані зі сплатою податків і зборів (облік об'єктів оподатковування, дотримання термінів і порядку сплати податків і зборів, порядок надання податкової звітності тощо) [2, с. 20]; податковий контроль – складова частина податкової системи, яка повинна вирішувати завдання щодо зменшення податкової заборгованості та легалізації усіх доходів учасників ринку [3, с. 484]; податковий контроль є державним контролем за дотриманням законності при нарахуванні та сплаті податків у бюджет [4, с. 225].

Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [5].

Податковий контроль здійснюється податковими органами, на які покладено завдання реалізації державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів і державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів [6].

Зміст податкового контролю полягає в цілеспрямованому спостереженні за належним виконанням податкового законодавства, нарахуванням, повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів, усуненні недоліків і наданні методичних рекомендацій із цих питань. Контроль дає можливість коригувати діяльність платників податків і допомагає передбачити перспективи подальшого розвитку та досягнення конкретного податкового результату.

Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» у ч. 2 ст. 8 зобов'язує податкові органи: повно, об'єктивно та неупереджено здійснювати державний нагляд (контроль) у межах повноважень, передбачених законом; дотримуватися ділової етики у взаємовідносинах із суб'єктами господарювання, утримуватися від необґрунтованих висновків щодо відповідності поведінки суб'єктів господарювання вимогам законодавства, неправомірного та необґрунтованого застосування санкцій до суб'єктів господарювання; не втручатися і не перешкоджати здійсненню господарської діяльності під час здійснення заходів державного нагляду (контролю), якщо це не загрожує життю та здоров'ю людей, не спричиняє небезпеки виникнення техногенних ситуацій і пожеж; забезпечувати нерозголошення комерційної таємниці та конфіденційної інформації суб'єкта господарювання, що стає доступною посадовим особам у ході здійснення державного нагляду (контролю); ознайомити керівника суб'єкта господарювання – юридичної особи, її відокремленого підрозділу або уповноважену ним особу (фізичну особу – підприємця або уповноважену ним особу) з результатами державного нагляду (контролю) в строки, передбачені законом; у межах своєї компетенції надавати суб'єкту господарювання консультаційну підтримку з питань здійснення державного нагляду (контролю); не допускати здійснення заходів державного нагляду (контролю) та інших заходів, що не відповідають або не встановлені законом; встановлювати

нормативи оцінювання діяльності посадових осіб, які беруть участь у заходах державного нагляду (контролю), та регулярно проводити оцінювання діяльності таких осіб за встановленими нормативами; дотримуватися встановлених законом принципів, вимог і порядку здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності; не перешкоджати праву суб'єктів господарювання на будь-який законний захист, у т.ч. третіми особами; виконувати законні вимоги посадових осіб центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну регуляторну політику, політику з питань нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, ліцензування та дозвільної системи у сфері господарської діяльності та дерегуляції господарської діяльності щодо усунення порушень законодавства про державний нагляд (контроль) у сфері господарської діяльності; подавати центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну регуляторну політику, політику з питань нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, ліцензування та дозвільної системи у сфері господарської діяльності та дерегуляції господарської діяльності, достовірну інформацію, документи, матеріали та передбачені законом звіти про здійснені заходи державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності; сприяти здійсненню посадовими особами центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну регуляторну політику, політику з питань нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, ліцензування та дозвільної системи у сфері господарської діяльності та дерегуляції господарської діяльності, покладених на них повноважень; оприлюднювати на своїх офіційних веб-сайтах нормативно-правові акти (крім актів, що мають гриф обмеження доступу), дотримання яких перевіряється під час здійснення заходів державного нагляду (контролю); оприлюднювати на своїх офіційних веб-сайтах і вносити до інтегрованої автоматизованої системи державного нагляду (контролю) визначені законом відомості про здійснені заходи державного нагляду (контролю) [7].

Так, протягом 2017 р. роботодавцям, які порушували податкове законодавство при виплаті заробітної плати та інших доходів фізичним особам, донараховано до сплати 819 млн. грн. Із загальної донарахованої суми майже 664 млн. грн становлять податок на доходи фізичних осіб, 122 млн. грн – єдиний внесок і понад 33 млн. грн – військовий збір.

Загалом під час перевірок порушення законодавства встановлено в 60% перевірених суб'єктів господарювання. За рахунок вжитих заходів податкового контролю було виявлено близько 5 тис. найманих осіб, праця яких використовувалася роботодавцем без оформлення трудових відносин.

Фахівці податкових органів у складі робочих груп із питань легалізації виплати заробітної плати та зайнятості населення, створених за ініціативою місцевих органів виконавчої влади, здійснювали обстеження виробничих, торгових приміщень юридичних і фізичних осіб, місць здійснення підприємницької діяльності.

За результатами проведеної роз'яснювальної роботи роботодавці уклали додатково майже 41 тис. трудових угод із найманими працівниками. За результатами вжитих податковими органами заходів залучено до державної реєстрації майже 26 тис. громадян, котрі здійснювали підприємницьку діяльність без реєстрації. До бюджету додатково сплачено понад 19 млн. грн податків.

За 2017 рік, за результатами проведених податковими органами перевірок, у сфері готівкового обігу застосовано штрафних (фінансових) санкцій на загальну суму 322,7 млн. грн. Це на 28% більше, ніж за аналогічний період 2016 р.

За даними податківців, завдяки підвищенню рівня суспільної свідомості збільшилася кількість громадян, які вимагають видачі розрахункових документів під час проведення розрахунків за придбані товари або надані послуги. Почастішали випадки інформування податкових органів про такі зловживання з боку суб'єктів господарювання.

Слід зазначити, що податкові органи при організації та проведенні контрольно-перевірочних заходів (як документальних, так і фактичних перевірок) застосовують виключно ризик-орієнтовані методи планування перевірок.

Так, із метою удосконалення організації податкового контролю за проведенням розрахункових операцій розроблено перелік критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу.

Критерії поділені на три ступені ризику: високий, середній і незначний.

Усі без винятку фактичні перевірки в 2016-2017 рр. організовані за допомогою розроблених критеріїв. Найбільше спрацювали такі ризики:

- наявність систематичних порушень Податкового кодексу України, Законів України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», «Про ліцензування певних видів господарської діяльності», Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні тощо;

- сума виторгів господарського об'єкта є суттєво меншою порівняно з сумою виторгів інших господарських об'єктів суб'єктів господарювання, які працюють на одній території, займаються однаковим видом діяльності та мають однакові умови для отримання доходу;

- інформація від правоохоронних органів, органів державної влади та громадян щодо порушень вимог законодавства на господарському об'єкті суб'єкта господарювання.

Використання критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу, є ефективним інструментом для відбору до перевірки платників податків щодо дотримання вимог чинного законодавства при проведенні розрахункових операцій.

Податківці звертають увагу керівників суб'єктів господарювання на обов'язковість дотримання вимог чинного законодавства України при проведенні готівкових розрахунків за реалізовані товари (надані послуги) та інші операції з готівкою.

Перед податковим контролем постав ряд викликів, зокрема щодо його здійснення в зоні АТО. Необхідно врегулювати порядок оподаткування в зоні АТО у контексті податкової реформи. Проведення АТО в окремих регіонах України фактично унеможливило будь-яку діяльність фізичних осіб і суб'єктів господарювання у цій зоні, а також виконання функцій податковими органами, які мають забезпечувати облік платників податків, контроль за їх справлянням. У зв'язку з цим потребують подальшого законодавчого врегулювання питання сплати податків і зборів на цій території.

Також необхідно звернути увагу на процес забезпечення імплементації Угоди про Асоціацію з ЄС з питань податкової сфери. Так, у системі податкових органів немає жодної інституції чи посадової особи, котрі б відповідали за контроль щодо відповідності здійснення податкової діяльності нормам Угоди. Оскільки податкові органи є складовою частиною Державної фіскальної служби України та підконтрольні Міністерству фінансів України, на рівні Міністерства функціонує заступник Міністра фінансів України з питань європейської інтеграції. Водночас цього не достатньо для реформування податкових органів згідно з положеннями, передбаченими Угодою.

Звернемо також увагу на те, що для боротьби з економічною злочинністю та контрабандою вздовж лінії зіткнення на території здійснення АТО 30 січня 2015 р. створено спеціальний підрозділ податкової міліції Державної фіскальної служби «Фантом».

Бійці спецпідрозділу здійснюють контроль, протидіють незаконному переміщенню вантажів і транспортних засобів через лінію розмежування між Україною та тимчасово окупованими територіями у Донецькій та Луганській областях. Податкові

міліціонери спільно зі співробітниками інших правоохоронних органів викривають фінансові злочини в зоні АТО та протидіють тероризму.

Протягом часу діяльності співробітниками спецпідрозділу «Фантом» спільно з працівниками Служби безпеки України, Національної поліції та Державної прикордонної служби України попереджено незаконний перетин поза межами контрольних пунктів в'їзду / виїзду товарно-матеріальних цінностей, яких вилучено на загальну суму понад 570 млн. грн. Заходи проводилися у межах роботи зведених мобільних груп із контролю за протиправним переміщенням вантажів (товарів) через лінію розмежування відповідно до Тимчасового порядку контролю за переміщенням осіб, транспортних засобів і вантажів вздовж лінії зіткнення у межах Донецької та Луганської областей.

Список використаних джерел:

1. Гаращук В.М. Контроль та нагляд у державному управлінні : навчальний посібник. Харків : Фоліо, 2002. 176 с.
2. Литвинчук І. Податковий контроль: напрями удосконалення. *Вісник ЖДТУ*. 2016. № 2. С. 19-24.
3. Марків Г. Податковий контроль: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економічні науки*. 2015. Вип. 10 (3). С. 483-488.
4. Ткаченко І.В., Кашина О.В., Мелешко М.М. Особливості державного податкового контролю в Україні та зарубіжний досвід розвинених європейських країн. *Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського*. 2009. Вип. 6 (59). Ч. 1. С. 224-228.
5. Податковий кодекс : Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13, № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.
6. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. *Урядовий кур'єр*. 2014. № 120.
7. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : Закон України від 05 квітня 2007 р. № 877-V. *Відомості Верховної Ради України*. 2007. № 29. Ст. 389.

УДК 369.234

ГЕНЕЗА РОЗВИТКУ ПЕНСІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В УКРАЇНІ

Сокурєнко Олена Анатоліївна,
кандидат юридичних наук, доцент,
старший викладач кафедри галузевого
права та правоохоронної діяльності
(Центральноукраїнський державний
педагогічний університет
імені Володимира Винниченка,
м. Кропивницький, Україна)

У статті розглянуто етапи розвитку пенсійного забезпечення в Україні за період із початку ХІХ ст. дотепер.

Проаналізовано становлення систем пенсійного забезпечення, яке відбувалося впродовж тривалого історичного періоду – від початкових форм релігійної соціальної