

АНАЛІЗ КОНТРОЛЬНО-ПЕРЕВІРОЧНОЇ РОБОТИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

В статті досліджуються основні проблеми з якими стикаються податківці в процесі проведення документальних перевірок, проводиться аналіз результатів контрольно-перевірочної роботи підрозділами Державної податкової служби України, надаються деякі рекомендації щодо вдосконалення перевірок.

In article the basic problems with which investigated tax specialists face in the course of carrying out of documentary checks are investigated, the analysis of results of verifying work of departments of the State tax service of Ukraine is carried out, some recommendations concerning improvement of checks are resulted.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Податковий контроль є самостійним напрямом державного фінансового контролю. Характерним для нього є певна стадія фінансової діяльності – стадія мобілізації коштів до публічних грошових фондів. Забезпечення режиму суворого додержання приписів норм податкового законодавства зобов'язаними суб'єктами податкових правовідносин є головною метою податкового контролю. Від ступеня ефективності контрольної діяльності органів, що здійснюють податковий контроль, безпосередньо залежить рівень доходів бюджетів та державних цільових фондів. Податковий контроль виступає гарантією задоволення публічних майнових інтересів та важливим чинником соціально-економічної стабільності держави, її фінансової безпеки.

Податковий контроль слід розглядати як функцію державного управління податковою системою. Діяльність контролюючих органів щодо забезпечення додержання податкового законодавства значною мірою визначає ефективність реалізації податкової політики держави та функціонування всієї податкової системи.

Існуючі нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження, викривлення норм законодавства, каральна спрямованість податкових органів, серед іншого, зумовлюють наявність багатьох негативних явищ в економічній сфері, подолання яких є неодмінною умовою нормального розвитку суспільства.

Питання податкової реформи, налагодження партнерських взаємин між владою та суб'єктами господарювання, створення простих і прозорих умов оподаткування сьогодні особливо актуальні в Україні.

Одним із основних завдань проведення податкової реформи в Україні є не тільки досягнення стабільності правових норм, поступове зниження податкового навантаження, запровадження оптимізованих моделі та системи податкових відносин, але й збільшення податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів. Виконання цього завдання можливе лише за умови чіткого дотримання податкової дисципліни. Без створення ефективної системи податкового контролю як однієї із важливих гарантій і передумов забезпечення публічних інтересів держави, належна податкова дисципліна та збільшення рівня податкових надходжень є неможливими.

Тому особливо актуальним і своєчасним є дослідження теоретичних проблем правового регулювання податкового контролю на сучасному етапі здійснення податкової реформи, адже функціонування системи оподаткування передбачає необхідність створення такої системи державних органів, які забезпечили б контроль за повнотою та своєчасністю виконання платниками податків податкових обов'язків.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Дослідженню теоретичних та

практичних проблем визначення сутності, змісту державного контролю взагалі та податкового, зокрема, а також механізму його реалізації в науковій літературі присвячено чимало робіт. Серед авторів, які присвятили свої праці таким питанням, можна назвати І.Л. Бачило, Д.Н. Бахраха, Л.К. Воронову, В.М. Гарашука, О.М. Горбунову, О.Ю. Грачеву, М.В. Карасьову, Ю.В. Квашу, І.Є. Криницького, І.І. Кучерова, О.Ю. Судакова, І.О. Орешкіна, М.П. Кучерявенка, Л.М. Касьяненко, Г.В. Петрову, О.В. та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Надзвичайно обтяжливими для бізнесу та витратними для економіки України в цілому є податкові перевірки. Малий і середній бізнес в Україні перебуває під однією з найжорсткіших, навіть порівняно з іншими країнами СНД, систем податкового контролю [1, с.114-126]. Контролюючі органи щорічно перевіряють 95 % усіх підприємств. При цьому тривалість однієї перевірки в середньому становить 15 робочих днів (три тижні), і перевірок буває декілька на рік.

Така практика є обтяжливою як для бізнесу (часові витрати безпосередньо негативно впливають на діяльність підприємства), так і для держави (колосальні витрати часу і трудових ресурсів податкових органів).

У світовій практиці давно визнано, що між зростанням кількості перевірок і обсягом податкових надходжень у бюджети країни немає тісного кореляційного зв'язку. У розвинених країнах перевіркам підлягають лише найбільш ризиковані групи платників, відбір яких здійснюється на основі оцінки ступеня ризику несплати ними податків. Порівняння показника «індекс податкових надходжень у розрахунку на одного податківця» (дорівнює сумі податкових надходжень на одного співробітника податкових органів, зважений на показник обсягу ВВП на душу населення) із показником «частка перевірених податковими органами підприємств» в окремих країнах свідчить, що при мінімальній частці перевірених суб'єктів господарювання можна досягти значних обсягів податкових надходжень.

Постанова завдання. Дослідити основні проблеми з якими стикаються податківці в процесі проведення документальних перевірок, проаналізувати результати контрольно-перевірочної роботи підрозділами Державної податкової служби України в період 2004-2009 років.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні органи державної податкової служби України змінюють підходи до організації і проведення документальних перевірок – підвищують вимоги до попереднього відбору суб'єктів підприємницької діяльності для перевірок, впроваджують у життя нові критерії відбору платників для включення до плану-графіка проведення документальних перевірок. Якщо раніше усі підприємства підлягали перевірці один раз на 2 роки, то тепер – лише ті платники, які мають високий ступінь ризику ухилення від оподаткування.

Пріоритетними у податковому контролі у 2009 році становили перевірки ризикових груп суб'єктів господарської діяльності, підприємств оптово-роздрібною торгівлі, будівельної галузі та грального бізнесу.

Йдеться про формування ідеології партнерства, недопущення невмотивованого податкового тиску та обмеження втручання державних органів у господарську діяльність платника.

Так, внесено зміни до процедури планування перевірок та розроблено Автоматизовану систему по відбору платників до перевірки з використанням ризикоорієнтованої системи.

План-графік на 2009 рік сформовано виключно з ризикових суб'єктів господарювання.

Основними критеріями ризику, за яким відбиралися суб'єкти господарювання до плану-графіку перевірок, є:

- рівень зростання податків неадекватний рівню зростання валових доходів;
- наявність розбіжностей між сумами податкових зобов'язань та податкового кредиту

згідно з Додатком №5 до декларації з ПДВ понад 100 тис. грн.;

- адреса масової реєстрації;
- наявність залишку від'ємного значення попереднього податкового періоду (26 рядок декларації з ПДВ);
- участь у схемах „мінімізації” податків з використанням «податкових ям» тощо.

В цілому за 9 місяців 2009 року підрозділами податкового контролю юридичних осіб органів державної податкової служби проведено 16033 планові та позапланові перевірки.

Оптимізація контрольно-перевірочної роботи сприяла зменшенню кількості планових перевірок суб'єктів господарювання (із 234162 виїзних перевірок у 2004 році до 92118 у першому півріччі 2009 року; із 13410 запланованих на перше півріччя 2008 року до 13080 – на перше півріччя 2009 року) (рис. 1).



Рис.1. Кількість виїзних перевірок проведених за період 2004-2009рр.

За січень-червень 2009 року за результатами контрольно-перевірочної роботи підрозділів податкового контролю юридичних осіб досягнуто наступних результатів:

- зменшено безпідставно задекларовані платниками податків збитки на суму майже 2 млрд. грн., що на 600 млн. грн. або в 1,5 рази більше, ніж за I півріччя минулого року (1,3 млрд. грн.). Це дозволило упередити несплату податку на прибуток в наступних податкових періодах на суму майже 0,5 млрд. гривень;
- упереджено незаконне відшкодування з бюджету податку на додану вартість у сумі 3,4 млрд. грн., що на 235 млн. грн. більше, ніж за відповідний період минулого року (3,2 млрд. грн.);
- донараховано узгоджених податкових зобов'язань на суму майже 2 млрд. грн.;
- із донарахованих сум забезпечено надходження до бюджету надійшло 1,4 млрд. грн., або на 0,6 млрд. грн. (на 68,2 відс.) більше, ніж за відповідний період 2008 року (0,8 млрд. грн.) (рис.3.).

Загалом в органах державної податкової служби проходять кардинальні зміни в концепції роботи підрозділів, які безпосередньо контактують з платниками податків у ході перевірок.

У I півріччі 2009 року пріоритетними напрямками контролю податкових органів були перевірки підприємств будівельної, залізничної, лісової та деревообробної, зв'язку, нафтопереробної та пов'язаних галузей.

Так, органами ДПС перевірено понад 4 тис. суб'єктів господарювання зазначених галузей економіки із сукупним валовим доходом за 2008 рік понад 325 млрд. грн., у яких встановлено порушення.

Однією з найпоширеніших типових схем ухилення від оподаткування у будівельній сфері є залучення підприємств з ознаками «сумнівності», транзитних підприємств для збільшення цін придбання на товари (роботи, послуги), перерахування коштів на «фіктивні» підприємства з подальшим банкрутством останніх і віднесенням заборгованості до складу валових витрат.

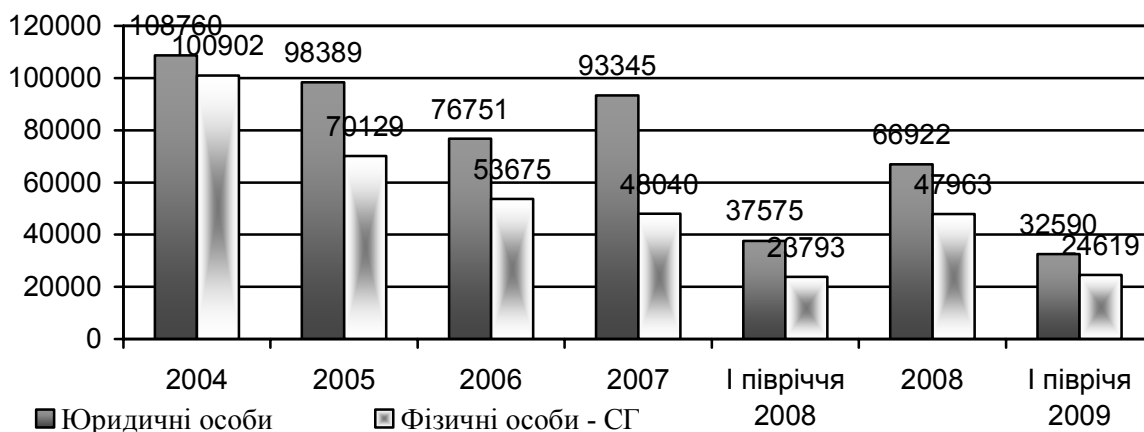


Рис. 2. Кількість перевірених платників за типом перевірки: виїзні

Зазначена схема ухилення призводить до здороження вартості готової продукції та наданих послуг. Використовуються також і такі схеми ухилення від оподаткування, як необґрунтоване збільшення валових витрат за рахунок відображення сум витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю; неповне відображення отриманих доходів у складі валових; неправомірне завищення сум податкового кредиту з ПДВ.

Викриття даних схем дозволило донарахувати до бюджету близько 1 млрд. гривень.

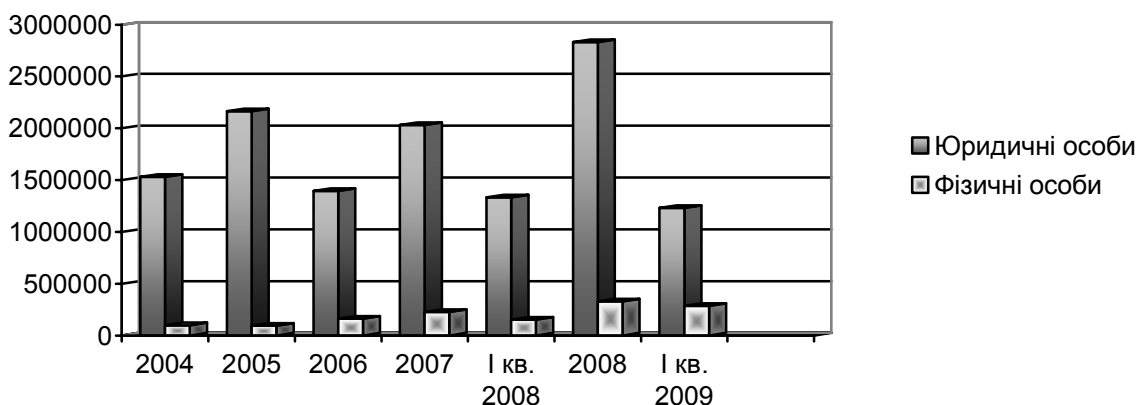


Рис.3. Донарахування (суми, тис. грн.) за виїзними перевірками

Таким чином, надзвичайної актуальності набувають питання діяльності органів державної влади щодо реалізації контрольно-наглядової функції у сфері оподаткування, оскільки більш ніж 80 % доходів держави формується за рахунок податків та інших обов'язкових платежів, а конституційного обов'язку сплачувати податки і збори дотримуються не всі платники.

Правопорушення у сфері оподаткування характеризуються високим рівнем кримінального професіоналізму, постійним удосконаленням правопорушниками механізму вчинення таких діянь, участю в злочинних групах представників влади, у тому числі працівників правоохоронних органів.

Вчиненню та приховуванню злочинів у сфері оподаткування сприяють міжрегіональні та міжнародні зв'язки злочинців, розподіл сфер злочинного впливу, злиття представників загально кримінальної та економічної злочинності.

Звідси виникає необхідність проведення податкової реформи та створення єдиного систематизованого законодавчого акта прямої дії, який охоплюватиме всі без винятку питання податкового права щодо вдосконалення організаційно-правових засад реалізації

контролю у сфері оподаткування в Україні [2, с.21-27].

Вивчення досвіду контрольно-наглядової діяльності та боротьби зі злочинами у сфері оподаткування на Україні та в розвинутих країн показало, що система оподаткування є основним інструментом регулювання економіки.

З практичного досвіду, накопиченого цими країнами, випливає, що необхідними ознаками будь-якої високорозвиненої системи контролю за дотриманням податкового законодавства є такі:

- створення структури податкового відомства із спрямованістю на певні категорії платників податків, а також чітка і ясна відповідальність по вертикалі всередині відомства;
- проведення ефективної роботи з населенням, пов'язаної з ознайомленням з податковим законодавством, а також надання допомоги із заповнення декларацій та інших питань стосовно оподаткування;
- наявність ефективної системи добору платників податків для проведення контрольних перевірок, що дає можливість вибрати найбільш оптимальний напрям використання обмежених кадрових і матеріальних ресурсів податкових органів, домогтися максимальної результативності податкових перевірок при мінімальних витратах зусиль і засобів, що витрачаються на їх проведення;
- застосування ефективних форм, прийомів і методів податкових перевірок, заснованих як на розробленій податковим відомством єдиній комплексній стандартній процедурі організації контрольних перевірок, так і на міцній законодавчій базі, що надає податковим органам широкі повноваження у сфері податкового контролю для впливу на несумлінних платників податків;
- використання системи оцінки роботи податкових інспекторів, що дозволяє об'єктивно врахувати результати діяльності кожного з них, ефективно розподіляти навантаження при плануванні їх роботи [3, с.31-43].

Висновки і перспективи подальших розробок. Враховуючи досвід зарубіжних країн відповідно можна внести пропозиції, щодо удосконалення проведення податкового контролю та своєчасного виявлення правопорушень у податковій сфері:

1. Провести удосконалення податкового законодавства та методології адміністрування податків, зокрема, процесів реєстрації платників податків в органах державної податкової служби, з чітким визначенням прав та обов'язків як платників податків, так і органів державної податкової служби України.

Так, потребують законодавчого врегулювання такі питання, як чітке визначення положень стосовно реєстрації місцезнаходження платників податків, реєстрації або відмови в реєстрації платником податку на додану вартість, анулювання реєстрації платників податків та багато інших [4, с.225-233].

2. Удосконалити функції виявлення потенційних платників податків, оскільки значні втрати надходжень до бюджету допускаються через відсутність системи заходів з активного пошуку осіб, які внаслідок ведення господарської діяльності одержують доходи та мають бути обліковані в органах державної податкової служби.

Проблема виявлення неплатників та робота з ними є одним із напрямів роботи податкової служби України. На сьогоднішній день існують законодавчо закріплені повноваження органів державної податкової служби щодо ведення обліку платників податків.

Ці процедури відпрацьовані і успішно виконуються стосовно фізичних осіб, які свідомо та самостійно звертаються до державних податкових інспекцій. У той же час в українському суспільстві набуває поширення практика, коли громадяни здійснюють діяльність з метою отримання доходів і при цьому не стають на облік в органах державної податкової служби та не сплачують податки (прикладом такої діяльності є виконання будівельно-ремонтних робіт; надання побутових, медичних, освітніх, транспортних послуг населенню; здійснення сезонної (нерегулярної) діяльності; здача в оренду нерухомості тощо.

Така діяльність може провадитись як окремою особою, так і групою осіб, які об'єднані, без здійснення державної реєстрації та обліку в органах державної податкової служби).

3. Потребує законодавчого врегулювання питання визначення вимог, за яких податковий орган має право відмовити особі в реєстрації платником податків, якщо за інформацією електронної бази даних про платників податків встановлюються відповідні обставини.

Впровадження запропонованих змін на початковому етапі реєстрації платників податків сприятиме запобіганню реєстрації «фіктивних» фірм, шахрайству, спонукатиме платників податків дотримуватись вимог податкового законодавства, що, в свою чергу, дозволить значно зменшити кількість виїзних документальних перевірок платників податків, вдосконалити систему контролю за нарахуваннями та надходженнями платежів до бюджету [5, с.229-223].

4. Потрібно удосконалити ризикоорієнтовану систему адміністрування податків.

Ризикоорієнтована система допомагає запровадити системний підхід до адміністрування податків і базується на тому, що податкові органи за рахунок поінформованості на більш ранній стадії про можливі випадки порушення податкового законодавства відповідно реагують на них належними діями, у тому числі, передбачають та упереджують можливі порушення податкового законодавства.

Таким чином, запровадження ризикоорієнтованої системи дозволить зосередити увагу податкових органів на злісних неплатниках податків та визначенні основних критеріїв (індикаторів) для відбору платників податків до Плану-графіка проведення перевірок шляхом управління ризиками.

Робота з податковими ризиками передбачає також створення єдиної бази податкових порушень як узагальнення результатів контролю, систематизацію недоліків податкового законодавства і порушень податкових нормативно-правових актів суб'єктами господарювання у процесі господарської діяльності, схем ухилень від оподаткування, загальних критеріїв, що можуть вказувати на наявність таких порушень, які на цей час відомі податківцям.

За рахунок постійної контрольної роботи, в умовах виникнення нових видів, форм та методів господарської діяльності база даних податкових порушень буде постійно змінюватись, доповнюватись новими порушеннями. При цьому деякі порушення можуть втрачати свою актуальність або видозмінюватись.

Література

1. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 2. – С. 114–126.
2. Безкрєвна А. В. Перспективи розвитку податкової системи: зарубіжний досвід / А. В. Безкрєвна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 1(80). – С. 21–27.
3. Крисоватий А. І. Вплив поглиблення інтеграції на податкову політику країн-учасниць ЄС / А. І.Крисоватий, Т. В.Кошук // Фінанси України. – 2009. – № 2. – С. 31–43.
4. Папп В. В. Концептуальні підходи до формування та розвитку системи України / В. В. Папп // Регіональна економіка. – 2009. – № 1. – С. 225–233.
5. Хорошаєв Є. Гармонізація податкових систем в ЄС / Є. Хорошаєв. – К.: КНЕУ, 2007. – С. 209–223.