

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК СКЛАДОВА ЧАСТИНА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В КОНТЕКСТІ ПРИЙНЯТОГО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

В статті розглядаються сутність податкового контролю як невід'ємної частини податкового менеджменту, необхідність та особливості його проведення в сучасних умовах. Розглядаються основні причини порушень, відповідальність, види покарань та характеристика різних заходів щодо їх усунення в Україні.

The article deals with the essence of tax control, as an integral part of tax management, the necessity and features of its realization in the current conditions. The main causes of breaches, liability, penalties and characteristics of various measures for elimination in Ukraine are considered.

Ключові слова: податковий контроль, Податковий кодекс, методи проведення податкових перевірок, заходи щодо протидії порушень податкового законодавства.

Вступ

Податкова система є головним джерелом наповнення Державного бюджету будь-якої країни і тому сплата податкових платежів є головним чинником, який визначає ефективність діяльності державних органів. Фінансові надходження залежать, в першу чергу, від законслухняності та дисципліни платників податків. Але при цьому невід'ємною частиною податкового менеджменту залишається контроль податкових платежів, який повинен здійснюватись постійно на протязі всього податкового періоду. Проблемою податкового контролю займаються багато вчених та фахівців, до яких відносяться В.Л. Андрющенко, О.В. Жигаленко, В.П. Завгородній, А.Я. Кизима, А.І. Крисоватий, П.В. Мельник, Е.Д.Соколова та інші.

Основний розділ. Складовою частиною економічної та фінансової політики держави є податкова політика. Вона повинна мати таку ж мету та завдання, що і економічна та постійно пристосовуватись то їх змін, доповнювати та бути гнучкою. Однією з частин податкової політики як на рівні держави, так і підприємства є податковий менеджмент. Він складається з інформаційної бази, яку повинна відповідати сучасним вимогам і бути корисною для проведення аналізу податкових платежів, їх плануванню, здійснення податкового контролю та економічного регулювання існуючої податкової системи.

Податковий контроль є важливою частиною податкового менеджменту. Його головна мета – забезпечення своєчасної сплати податкових платежів платниками податків і в повному обсязі. Поняття податкового контролю відрізняється від терміну податковий моніторинг. Якщо друге визначає постійне відслідковування ситуації, яка складається за стягненням податкових платежів, надходженням їх та наповненням Державного бюджету, то перше визначає проведення перевірок платників податкових платежів стосовно сплати та прийняття відповідних заходів до порушників податкового законодавства. Слово контроль в перекладі з латинської мови контроль складається з двох слів. Перша частина цього слова, “contra”, означає протидію, протилежність йому; друга частина слова, “role”, означає ступінь впливу або участі в чомусь, що є небажаним в даній ситуації [1, с. 605].

В загальному вигляді податковий контроль являє собою сукупність способів та методів, які запропонують органи управління при проведенні догляду та перевірок за станом податкової системи. Податкова система за своєю суттю є такою, що потребує постійного контролю з боку державних структур. Необхідність постійного податкового контролю пояснюється багатьма чинниками, які умовно можливо поділити на об'єктивні та суб'єктивні. До об'єктивних можливо віднести наступні:

- Постійні нестабільні умови господарювання, які відбуваються в ринковій системі. Економічні умови на рівні держави змінюються під впливом загальноекономічних та внутрішніх чинників, але при цьому податкова система повинна залишатись адекватною фінансовій системі і постійно пристосовуватись до неї.

- Зміни та не завжди визначеність економічної політики держави, часта зміна її спрямованості та відсутність економічної стратегії держави на достатньо тривалий час (хоча б на 5–10 років).

- Прийняття Податкового Кодексу України в грудні 2010 року спрямовано на стабільність податкового законодавства, але в ньому є багато недостатньо виважених визначень. Тому він потребує подальшої доробки та доопрацювання.

- До прийнятого Податковому Кодексу повинна бути затверджена і відповідна підзаконна нормативна база, яка, на жаль, в більшості випадків зараз відсутня.

До суб'єктивних можливо віднести наступні:

- Незрозумілість окремих положень прийнятого Податкового Кодексу призводить до ненавмисних помилок при розрахунку податкових платежів їх платниками.

- Низька дисципліна платників податкових платежів. В більшості випадків платники ухиляються від сплати податкових платежів, приховують свої доходи, зменшують базу оподаткування, показують в

податковій звітності недостовірну інформацію та інше.

- Низька компетенція як платників податкових платежів, так і деяких робітників податкових органів.
- На жаль, велика кількість підприємств працює в умовах тіньового бізнесу, що також сприяє ухиленню від сплати податкових платежів.

Проблема проведення податкового контролю висвітлюється і в прийнятому Податковому Кодексі. Так ці питання розглядаються в розділі II. В главі 1 визначаються контролюючі органи та органи стягнення податкових платежів. Згідно з положенням цієї глави до контролюючих органів відносяться органи державної податкової служби та митні органи. По деяким податковим платежам (наприклад при сплаті податку на додану вартість, акцизного податку та мита) порядок контролю встановлюється спільними рішеннями керівництва цих органів. Тобто практично весь контроль зосереджений в податкових органах. В той же час в главі 5 визначається, що не мають право брати безпосередню участь у проведенні перевірок органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх посадові особи. З одного боку, це в визначеному ступені упорядковує проведення податкового контролю на підприємствах, але з іншого боку, скорочує кількість органів перевірок (наприклад, по боротьбі з організованою злочинністю в складі Міністерства внутрішніх справ, органів фінансового контролю і в том числі контрольно-ревізійних управлінь та інше).

На наш погляд крім силових структур до проведення перевірок можуть залучатися і різні інші органи. До них можливо віднести так звані уповноважені органи – наприклад, ті, хто отримує податкові платежі – пенсійний фонд. З прийнятого Податкового кодексу винесені в окремий Закон України Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. По своїй суті він залишається податковим платежем і методика проведення перевірок на повноту та своєчасність сплати його ідентична перевіркам інших податкових платежів. Крім того сплата цього податкового платежу пов'язана з різними фінансовими показниками (наприклад прибуток підприємства, питома вага фонду оплати праці в витратах підприємства та інше). Інша категорія органів, які також можливо визначити як перевіряючі є так звані умовно незалежні. До них відносяться аудиторські фірми і компанії, а також національний та акціонерно-комерційні банки. Перші з них працюють на підставі госпрозрахункових відносин, не підпорядковуються будь-якій структурі (навіть державній) і проводять незалежну об'єктивну перевірку стану бухгалтерського обліку на підприємстві і відповідно повноти сплати та вірності застосування методики розрахунку податкових платежів. Банки здійснюють такі перевірки при отриманні відповідних платіжних документів про сплату відповідного податкового платежу.

В прийнятому Податковому Кодексі не визначається можливість залучення до перевірок інших, крім податкова інспекція, органів. Найбільш ефективні перевірки проводять аудиторські компанії та окремі сертифіковані аудитори. З урахуванням їх незалежності від будь-яких структур, вони можуть дати об'єктивну оцінку стану не тільки бухгалтерського обліку на підприємстві, а і вірність застосування різних методик нарахування податкових платежів та визначити різні помилки та недоліки. Ці органи можуть використовувати для здійснення контролю за сплатою податкових платежів як державні органи (наприклад, податкові, фінансові структури), так і керівництво та окремі структури підприємства (наприклад ревізійна комісія та інші).

Ця ж глава визначається види контролю, який здійснюється. До таких відносяться ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби, перевірок та звірки відповідно до Податкового кодексу. На жаль, не визначаються інші різні види контролю, в тому числі і такі, які мають широке розповсюдження в інших країнах світу (наприклад, непрямий контроль платників податків, що особливо ефективно в умовах низької податкової дисципліни платників податкових платежів).

Глава 8 визначає три види перевірок, які можуть проводитись.

Перший – камеральна перевірка. Вона проводиться в приміщенні органу податкової служби виходячи з тієї інформації, яка отримана податковими органами від платників податкових платежів.

Другий – документальна перевірка. Вона проводиться згідно з планом графіком, який затверджується податковим органом і проводиться за місцезнаходженням платника податкових платежів. Вона може бути також і невиїзною і проводитись в приміщенні державної податкової служби. По цьому виду перевірки визначається строк проведення – для великих підприємств не більш 30 робочих днів, для суб'єктів малого бізнесу не більше 10 робочих днів, для інших підприємств – 20 робочих днів. Передбачається також при появі особистих умов термін продовження таких перевірок.

Третій – фактична перевірка. Вона здійснюється за місцем фактичного провадження платником податку своєї діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка проводиться без попередження платника податкового платежу на підставі рішення, яке приймає керівник органу податкової служби на підставі різних обставин.

При виявленні порушення податкового законодавства наступає три види відповідальності: фінансова, адміністративна та кримінальна. Але в Податковому кодексі визначається притягнення порушників тільки при фінансовій відповідальності і не визначено притягнення при двох інших порушеннях. По них також

можуть бути застосованими матеріальні стягнення аж до конфіскації власного майна та арешт порушника при кримінальній відповідальності.

В цілому прийнятий та введений в дію Податковий кодекс України в більшості носить односторонній характер, що особливо помітно по розділу відповідальності. Вона визначається тільки до порушників – платників податкових платежів. Але зустрічаються і, достатньо часто, порушення з боку державних податкових органів. Крім перевищення своїх службових повноважень (що найбільш характерно), до них можливо віднести і затримку з поверненням ПДВ, невірно нараховані податкові платежі та стягнення при цьому штрафів та інших матеріальних засобів та інше. При цьому практично порушник не несе за це матеріальну відповідальність. Якщо суд і виносить рішення по відшкодуванню втрат, які понесли платники податків з-за неправомірних дій податкових органів, то сума відшкодування, як правило, визначається як сплата майбутніх податкових платежів, або відшкодування здійснюється за рахунок державного або місцевих бюджетів. Конкретно посадова особа ніякої матеріальної відповідальності не несе.

Підвищення якості перевірок, які проводять податкові органи, сприятиме застосування електронно-обчислювальної техніки та перехід на електронні розрахунки. При проведенні цих заходів суттєво підвищується якість розрахунків, точність їх проведення, а також об'єктивність проведення контролю. Для платників податкових платежів скорочуються строки на проведення розрахунків, заповнення податкової звітності та часу передання її в податкові органи. Для податкових органів відповідно час її отримання та початок обробки та проведення камеральної перевірки.

Але контроль має за мету не тільки вияв існуючих недоліків, а їх попередження. Для цього проводяться різні профілактичні заходи, які спрямовані на попередження порушень в сфері нарахування та сплати податкових платежів. При податкових інспекціях повинні утворюватись різні консалтингові структури, які проводять консультації та роз'яснення існуючих методик проведення розрахунків податкових платежів, надають допомогу при заповненні відповідної податкової звітності, визначають особливості дії окремих положень Податкового кодексу. Як засіб попередження можливе висвітлення змін, які відбуваються в податковому законодавстві в періодичні печаті, в різних додаткових публікаціях тощо. В них висвітлюються найбільш характерні помилки, які роблять платники податкових платежів при розрахунку та сплаті, а також рішення арбітражних органів по цим питанням.

Висновки

Виходячи з вищенаведеного можливо визначити напрямки удосконалення податкового контролю в Україні та зменшення кількості порушень податкового законодавства.

1. Податковий контроль не повинен бути головною метою діяльності органів податкової служби. Між платниками податків та податковими органами повинні складатися партнерські стосунки. Головною умовою при цьому є досконале законодавство та однакове трактування всіх положень його з обох боків.

2. Подальший розвиток інституту надання консалтингових послуг в першу чергу в самих податкових інспекціях, проведення круглих столів, широка інформованість платників податкових платежів про зміни в податковому законодавстві.

3. Формування податкової культури платників податкових платежів та їх дисципліни.

4. Розробка та затвердження форм податкової звітності, її стабільність по всім податковим платежам. Поступовий перехід на форми електронної звітності та відмова від тієї, яка здійснюється на паперових носіях. Це дозволить суттєво зменшити витрати часу платників податкових платежів щодо здавання звітності в податкові органи, підвищить її якість та зменшить витрати в самих податкових органах на їх обробку. Це також підвищить швидкість та якість роботи як платників податкових платежів, так і податкових органів.

5. Підвищення якості проведення аналізу податкової звітності різними методами та ранній вияв порушень діючого законодавства з боку платників податкових платежів.

6. Підвищення якості проведення перевірок сплати податкових платежів та застосування нових методів, в тому числі непрямих, перехресні перевірки, стикувальні та інше. Потрібно більше застосовувати для перевірок комп'ютерної та іншу електронно-обчислювальну техніку.

Література

1. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка / С. И. Ожегов, Н. Ю. Шведова. – М. : ООО "АТЕМП", 2006. – 944 с.
2. Податковий Кодекс України. – К. : Видавництво "Преса України", 2010. – 400 с.

Надійшла 18.04.2011