

"Principles for sound stress testing practices and supervision" Basel Committee on Banking Supervision. Basel. <http://www.bis.org/publ/bcbs147.pdf>

Shumpeter, Y. *Teoriya ekonomicheskogo razvitiya: issledovaniye predprinimatelskoy pribyli, kapitala, kredita, protsenta i tsikla konyunktury* [The theory of economic development: a study of

business profits, capital, credit, interest and cycle conditions]. Moscow: Progress, 1982.

Woodward, V. "An Introduction to Risk Transfer Pricing". *Journal of Performance Management*. November (2007): 3-15.

Yepifanov, A. O. *Upravlinnia ryzykamy bankiv* [Risk management banks]. Vol. 1: *Upravlinnia ryzykamy bazovykh bankivskykh operatsii*. Sumy: DVNZ «UABS NBU», 2012.

УДК 336.225.673(477)

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ЗА СПЛАТОЮ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

© 2017 ЗАМАСЛО О. Т., ОЛІЙНИК І. О.

УДК 336.225.673(477)

Замасло О. Т., Олійник І. О. Організація контролю за сплатою податків в Україні

У статті досліджено сутність та особливості організації податкового контролю як важливого елемента державного регулювання економіки. Детально розглянуто основні напрями та способи здійснення податкового контролю. Досліджено основні тенденції та проблемні моменти податкового контролю в Україні. Проаналізовано ефективність контролюючих органів та викладено основні напрями їх діяльності у сфері контролю за дотриманням податкового законодавства. Визначено напрями вдосконалення організації податкового контролю в контексті подолання існуючих недоліків контрольно-перевірочної роботи податкових органів. Зроблено висновок, що вдосконалення контролю за сплатою податків є одним з ключових напрямків реформування податкової системи України.

Ключові слова: податковий контроль, податкова перевірка, податкова реформа, контролюючий орган.

Рис.: 2. Бібл.: 9.

Замасло Ольга Теодорівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Олійник Ірина Олегівна – студентка кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: oliynykiruna@gmail.com

УДК 336.225.673(477)

Замасло О. Т., Олійник І. О. Организация контроля за уплатой налогов в Украине

В статье исследована сущность и особенности организации налогового контроля как важного элемента государственного регулирования экономики. Подробно рассмотрены основные направления и модальности осуществления налогового контроля. Исследованы основные тенденции и проблемные моменты налогового контроля в Украине. Проанализирована эффективность контролирующих органов и изложены основные направления их деятельности в сфере контроля за соблюдением налогового законодательства. Определены направления совершенствования организации налогового контроля в контексте преодоления существующих недостатков контрольно-проверочной работы налоговых органов. Сделан вывод, что совершенствование контроля за уплатой налогов является одним из ключевых направлений реформирования налоговой системы Украины.

Ключевые слова: налоговый контроль, налоговая проверка, налоговая реформа, контролирующий орган.

Рис.: 2. Библ.: 9.

Замасло Ольга Теодоровна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, денежного обращения и кредита, Львовский национальный университет им. И. Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Олійник Ірина Олегівна – студентка кафедри фінансів, денежного об'єкту і кредиту, Львівський національний університет ім. І. Франко (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: oliynykiruna@gmail.com

UDC 336.225.673(477)

Zamaslo O. T., Oliinyk I. O. Organization of Tax Control in Ukraine

The article researches the essence and characteristics of tax control as an important element of the State regulation of economy. The main directions and modalities of tax control are considered in detail. The main tendencies and problem points of tax control in Ukraine have been studied. Efficiency of the controlling bodies has been analyzed, the main directions of their activities in the sphere of tax enforcement have been provided. Directions for improving the organization of tax control in the context of overcoming the existing deficiencies in the controlling and inspecting activities of the tax authorities have been determined. It has been concluded that the improvement of tax control is one of the key directions of reforming the Ukrainian tax system.

Keywords: tax control, tax inspection, tax reform, controlling body.

Fig.: 2. Bibl.: 9.

Zamaslo Olha T. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Monetary Circulation and Credit, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: lviv_2010@ukr.net

Oliinyk Iryna O. – Student of the Department of Finance, Monetary Circulation and Credit, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: oliynykiruna@gmail.com

У сучасних умовах обмеженості фінансових ресурсів, незадовільного стану наповнення державного та місцевих бюджетів, бюджетів загальнодержавних спеціалізованих фондів зростає роль податкового контролю як важливого елемента державного регулювання економіки.

Податковий контроль є об'єктивно необхідним, оскільки він спрямований на забезпечення нормального функціонування фіскальної системи держави через виявлення порушень податкового законодавства, усунення цих порушень та запобігання негативним явищам у майбутньому. Від його ефективності значною мірою залежить економічний добробут держави та її безпека.

Проблематиці, ефективності та напрямам удосконалення контролю за сплатою податків присвячені роботи таких вчених, як Ю. М. Васюк, Т. В. Калінеску, І. В. Лещук, І. В. Литвинчук, А. В. Лісовий, М. І. Мельник, В. М. Опарін, Д. М. Рева, І. В. Солошкіна, О. Б. Шевчук та ін.

Метою статті є дослідження податкового контролю в Україні, аналіз його ефективності та визначення напрямів удосконалення системи організації контролю за сплатою податків в Україні.

Однією з важливих і водночас складних проблем у сучасних умовах розвитку економіки України залишається питання організації контролю за сплатою податків.

Під організацією контролю за сплатою податків розуміються координація й оптимізація всіх матеріальних і трудових елементів контрольної діяльності з метою досягнення у визначені строки найбільшого результату з найменшими затратами [1].

Податковий кодекс України (ПКУ) визначає податковий контроль 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 і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [2].

Відповідно до Податкового кодексу податковий контроль здійснюється різними способами (*рис. 1*).

На практиці податковий контроль зводиться до перевірок правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків та інших платежів до бюджету. Звідси випливає, що основна мета податкового контролю – це перешкоджання можливості платників податків ухилятися від їх сплати, а також донарахування виявлених за результатами перевірок сум податків і зборів, на які ухилився від сплати суб'єкт господарювання, до бюджету [3, с. 45].

Об'єктом податкового контролю в Україні є податкові правовідносини суб'єктів податкового контролю з приводу виконання ними обов'язків, передбачених чинним податковим законодавством, які оцінюються з точки зору їх законності, повноти, достовірності та своєчасності виконання [3, с. 48].

У процесі організації та здійснення податкового контролю інтереси держави представляє орган, що здійснює управління в цій сфері. В Україні таким органом є Державна фіскальна служба України.

Основним способом здійснення контролю за сплатою податків є податкова перевірка. Податкова перевірка – це діяльність податкових органів з аналізу й перевірки первинної облікової та звітної документації, пов'язаної зі здійсненням податкових платежів, з метою перевірки своєчасної та повної сплати податків та зборів, правильного ведення податкового обліку, визначення сум податкових платежів, складання та подання податкової звітності [4, с. 117].

Відповідно до ст. 75 ПКУ контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові, виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та інших даних.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених чинним законодавством податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи та яка проводиться на підставі податкових декларацій, фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку тощо.

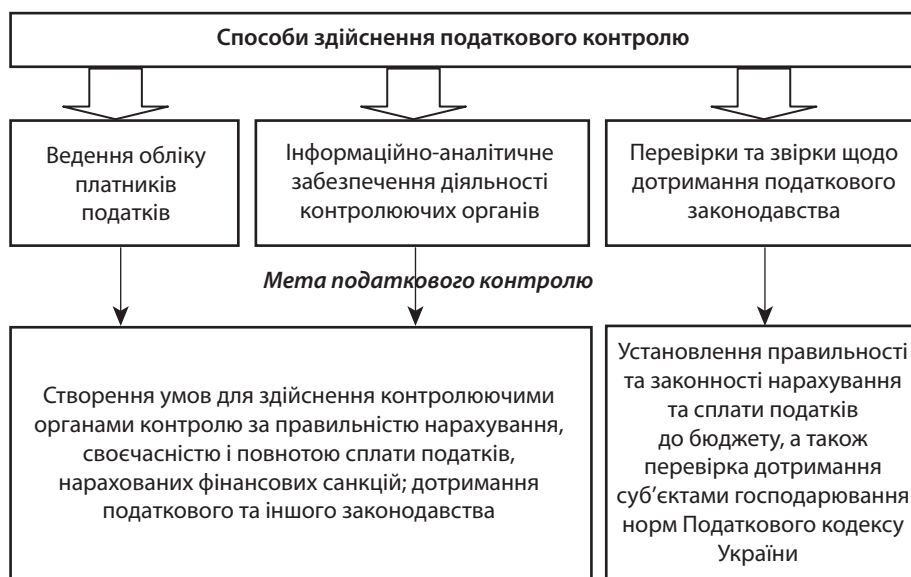


Рис. 1. Способи здійснення податкового контролю

Джерело: складено за [2].

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 Податковим кодексом.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцем знаходження 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.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника [2].

На думку вчених, найефективнішою формою податкового контролю є документальна позапланова виїзна перевірка, оскільки саме вона дозволяє виявити грубі та найбільш масштабні порушення податкового законодавства та за її результатами вдається донарахувати до бюджету найбільшу частину коштів, які були приховані від сплати податків.

Важливим нововведенням є те, що з 01.01.2017 р. набув чинності Закон України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні», яким у відповідності до ст. 19 Податкового кодексу України не передбачено право проведення державними податковими інспекціями документальних і фактичних перевірок платників податків. Відповідно до цього у ПКУ визначено перелік функцій ДПІ лише в межах сервісного обслуговування платників податків, а функцію контрольно-перевірочної роботи закріплено виключно за контролюючими органами обласного та центрального рівнів.

Суть податкового контролю полягає в забезпеченні своєчасних надходжень податків та зборів у повному обсязі до відповідного бюджету, що досягається шляхом запобігання, виявлення та припинення податкових правопорушень, відшкодування втрат бюджету при порушенні податкового законодавства.

Відповідно до цього одним із першочергових завдань для ДФС на сьогодні є безумовне забезпечення виконання показників наповнення бюджету. ДФС забезпечує найбільшу частку доходів Зведеного бюджету України – 85,7% у 2016 р. [5].

У 2015–2016 рр. робота ДФС спрямовувалася на зниження адміністративного тиску на сумлінних платників податків та підвищення ефективності контрольно-перевірочних заходів стосовно ризикових суб'єктів господарювання.

За результатами опрацювання даних ризикоорієнтованої системи до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на 2016 р. було включено 4,8 тис. суб'єктів господарювання. Також до плану-графіка проведення документальних планових перевірок включено 2,7 тис. фізичних осіб – підприємців, що майже на 20% менше порівняно з 2015 р., що відбулося, зокрема,

завдяки більш ефективному відбору платників з найбільшою кількістю ризиків [5].

Останнім часом забезпечується стійка тенденція щодо зменшення кількості проведених контрольно-перевірочних заходів.

Так, у 2016 р. органами ДФС проведено 4,2 тис. планових документальних перевірок суб'єктів господарювання, що на 5% менше, ніж у 2015 р.

Крім того, проведено 16,1 тис. позапланових документальних перевірок (на 24% менше, ніж у 2015 р.) і 22,8 тис. зустрічних звірок (на 55% менше, ніж у 2015 р.) [5].

За результатами перевірок у 2016 р. до бюджету донараховано 28,4 млрд грн грошових зобов'язань, у т. ч. за результатами планових перевірок – 15,6 млрд грн, позапланових – 12,6 млрд грн [5].

Основними показниками, за якими здійснюється фактична оцінка діяльності ДФС України, є [6, с. 16]:

1. Виконання індикативних показників надходження платежів до бюджету, у тому числі за рахунок погашення податкового боргу.

2. Сума донарахованих і сплачених за результатами перевірок податків і зборів, а також штрафних санкцій, у тому числі узгоджених грошових зобов'язань.

3. Кількість проведених перевірок.

4. Кількість внесених оперативними підрозділами податкової міліції кримінальних правопорушень до Єдиного реєстру досудових розслідувань та відшкодована сума збитків за такими правопорушеннями.

5. Кількість заведених справ про порушення митних правил і сума застосованих штрафів.

Оцінка діяльності ДФС України здійснюється в основному за рахунок аналізу виконання індикативних показників доходу бюджету, доведені Міністерством фінансів України. В умовах завищення дохідної частини бюджету це змушує фіскальну службу виконувати доведені показники будь-якою ціною. Виконання індикативних показників у більшості випадків не прив'язане до економічних показників розвитку певних галузей та регіонів, що перетворює цей процес в механізм тиску на бізнес. Водночас при оцінці діяльності роботи ДФС не враховуються такі критерії, як якість обслуговування платників податків та рівень наданих органами фіскальної служби сервісних послуг, якість розгляду скарг платників [6, с. 17].

На нашу думку, для оцінки ефективності функціонування окремих державних організацій, у тому числі й фіскальних органів, слід використовувати методологію порівняльного аналізу. Порівняльний аналіз (бенчмаркінг) ґрунтується на концепції порівняння діяльності окремих досліджуваних організацій з показниками інших організацій, які характеризуються найкращою практикою функціонування в галузі. Ці еталонні організації працюють на максимальних емпіричних рівнях ефективності та у своїй сукупності формують границю ефективності галузі. Порівнюючи діяльність окремої досліджуваної організації з цією границю ефективності, можна визначити її відносну ефективність функціонування, порівняти її з ефективністю інших організацій, визначити резерви та шляхи їх реалізації для регулюючого впливу

на неї. Управління на основі порівняльного аналізу дозволяє регулятору підвищити в цілому ефективність діяльності організацій сфери свого управління.

Враховуючи специфіку діяльності органів фінансової сфери та теоретичні положення методології граничного аналізу, можна навести таку класифікацію основних методів оцінки порівняльної ефективності, які мають перспективу застосування при дослідженні порівняльної ефективності функціонування податкових органів (рис. 2).

Ефективна реалізація реформи ДФС матиме значний вплив на розвиток і стабілізацію економіки країни, оскільки саме через фінансові механізми відбувається найбільш ефективне регулювання та гармонізація інтересів держави та бізнесу.

Відповідно пріоритетними напрямками підвищення ефективності організації контролю за сплатою податків в Україні є [9, с. 112]:

- ✦ удосконалення законодавства, що регламентує процес здійснення податкового контролю;

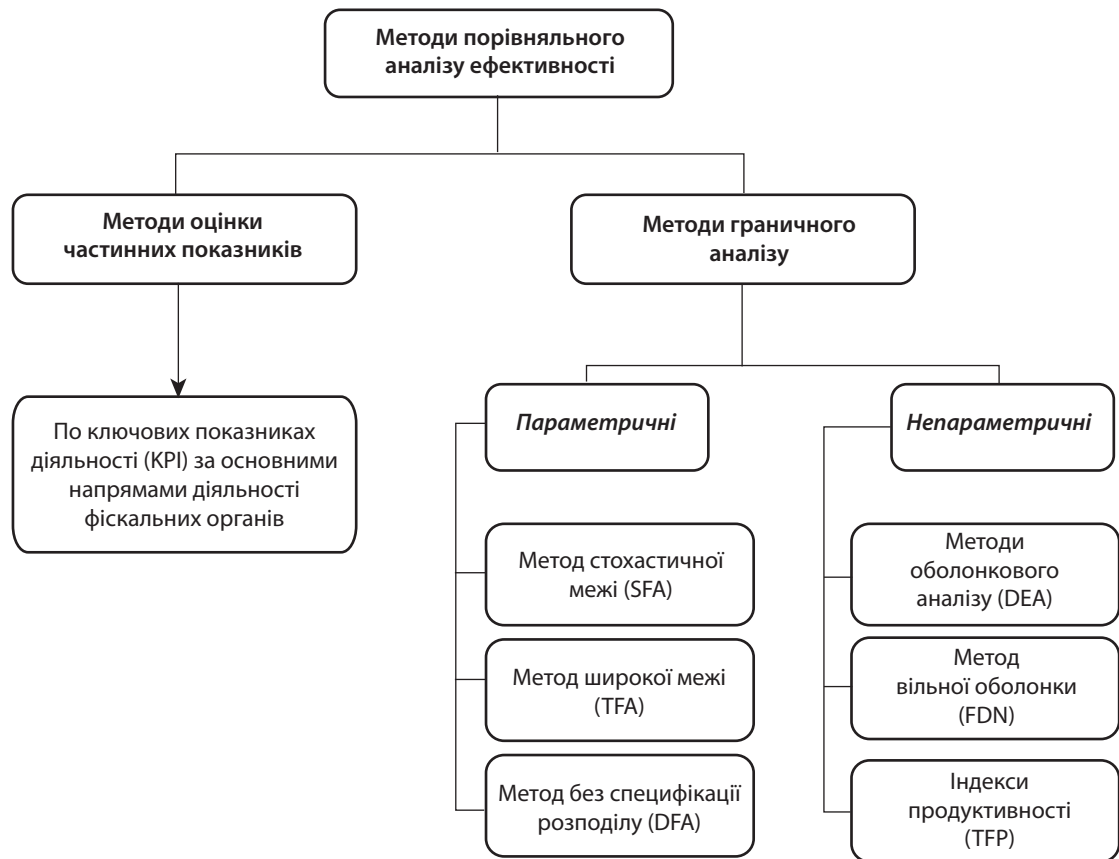


Рис. 2. Класифікація методів порівняльного аналізу ефективності діяльності

Зараз в Україні продовжується реформування ДФС з метою підвищення ефективності її роботи. Податкова реформа передбачає виконання значної кількості завдань, у тому числі щодо організації податкового контролю. Зокрема необхідним є коригування функціонального призначення фінансових органів шляхом переходу від наглядово-каральної функції до обслуговуючої, що допомагає в нарахуванні та здійсненні сплати податків. Відповідно такі зміни потребують і застосування нових підходів у здійсненні податкового контролю [7].

Саме завдяки реформуванню фінансової служби Україна піднялася в Рейтингу Doing Business, який був складений Світовим банком у 2016 р., і посіла 80 місце серед 190 країн світу. За останній рік Україні вдалося покращити показники по декількох напрямках, серед яких першочергове значення має сфера оподаткування. За показником «Сплата податків» Україна перемістилася із 107-го на 84-е місце [8].

- ✦ зменшення фінансового тиску на суб'єктів господарювання та формування сприятливого бізнес-середовища з метою реалізації підприємницького потенціалу в Україні;
- ✦ впровадження електронних сервісів для зменшення впливу людського фактора та мінімізації кількості бюрократичних процедур;
- ✦ підготовка висококваліфікованих інспекторів, які здійснюють податковий контроль і постійний моніторинг їх діяльності;
- ✦ впровадження системи заходів щодо подолання корупції в податкових органах.

ВИСНОВКИ

Контроль за сплатою податків є важливим важелем фінансової системи держави, оскільки завдяки йому можна здійснювати вплив на економічні та соціальні процеси держави.

Ефективний податковий контроль – важлива складова функціонування податкової системи в економічному та соціальному контекстах – з огляду на необхідність забезпечення фінансових потреб держави має базуватися на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування бізнесу, у тому числі за рахунок подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інструментів їх проведення, що дозволяють визначати приховану податкову базу і запобігати ухилянню від оподаткування, сприяння підвищенню податкової культури, дисципліни у суспільстві та ефективності податкового адміністрування загалом.

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.

Ефективність системи податкового контролю необхідно оцінювати комплексно, зокрема на рівні країни в цілому, регіону, окремої податкової інспекції. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Калінеску Т. В., Васильєва Н. С.** Організація податкового контролю в сучасних умовах розвитку економіки України. *Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Дала.* 2011. № 7 (161), ч. 2. С. 50–54.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. **Мельник М. І., Лещух І. В.** Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Дольського НАН України», 2015. 330 с.
4. Податкове право України: навч. посіб./О. П. Гетманець, О. М. Шуміло, О. В. Покотаєва та ін. Київ: Хай-Тек Прес, 2013. 432 с.
5. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2016 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>
6. **Дрогозов Ю., Черніков Д.** Як та навіщо реформувати Державну фіскальну службу України. Київ: Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2015. 32 с.
7. **Васюк Ю. М.** Податковий контроль в умовах реформ в Україні. *Аспекти публічного управління.* 2015. № 3. С. 27–36.
8. Україна піднялася в рейтингу Doing Business-2017 і посіла 80 місце // Офіційно про податки. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/90003567>
9. **Мельник М. І., Лещух І. В.** Система податкового контролю: аналіз ефективності та напрями удосконалення. *Регіональна економіка.* 2014. № 2. С. 106–115.

REFERENCES

- Drohovoz, Yu., and Chernikov, D. *Yak ta navishcho reformuvaty Derzhavnu fiskalnu sluzhbu Ukrainy* [How and why to reform the State fiscal service of Ukraine]. Kyiv: Yevropeyskiy informatsiino-doslidnytskyi tsentr, 2015.
- Hetmanets, O. P. et al. *Podatkove pravo Ukrainy* [Tax law of Ukraine]. Kyiv: Khai-Tek Pres, 2013.
- Kalinesku, T. V., and Vasyliieva, N. S. "Orhanizatsiia podatkovoho kontroliu v suchasnykh umovakh rozvytku ekonomiky Ukrainy" [The organization of tax control in modern conditions of development of economy of Ukraine]. *Visnyk Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu im. Volodymyra Dalia.* Vol. 2, no. 7 (161) (2011): 50-54.
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
- Melnyk, M. I., and Leshchukh, I. V. *Podatkovi kontrol v Ukraini: problemy ta priorytety pidvyshchennia efektyvnosti* [Tax control in Ukraine: problems and priorities increase efficiency]. Lviv: DU «Instytut rehionalnykh doslidzhen im. M. I. Dolishnyoho NAN Ukrainy», 2015.
- Melnyk, M. I., and Leshchukh, I. V. "Systema podatkovoho kontroliu: analiz efektyvnosti ta napriamy udoskonalennia" [The system of tax control: analysis of effectiveness and areas for improvement]. *Rehionalna ekonomika*, no. 2 (2014): 106-115.
- "Ukraina pidnialasia v reitynhu Doing Business-2017 i posila 80 mistse" [Ukraine has risen in the ranking of Doing Business-2017 and it is ranked 80]. *Ofitsiino pro podatky.* <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/90003567>
- Vasiuk, Yu. M. "Podatkovi kontrol v umovakh reform v Ukraini" [Tax control in conditions of reforms in Ukraine]. *Aspekty piblichnoho upravlinnia*, no. 3 (2015): 27-36.
- "Zvit pro vykonannia Planu roboty Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy na 2016 rik" [A report on the implementation of the work Plan of the State fiscal service of Ukraine in 2016]. <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>