

DOI: [10.32702/2307-2156-2018.11.25](https://doi.org/10.32702/2307-2156-2018.11.25)

УДК 351

*I. А. Гридзук,
кандидат наук з державного управління, доцент,
Національний університет «Києво-Могилянська академія»*

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

*Iryna Hrydzhuk,
Philosophiae doctor, Associate Professor,
National University of "Kyiv-Mohyla Academy"*

IMPROVING THE MECHANISM FOR THE IMPLEMENTATION OF THE STATE POLICY ON THE IMPLEMENTATION OF TAX CONTROL

Проведено теоретичний аналіз та обґрунтовано практичні рекомендації щодо удосконалення механізму реалізації державної політики стосовно здійснення податкового контролю в Україні у контексті підвищення його дієвості. Встановлено, що зростання ефективності податкового контролю потребує удосконалення й правового закріплення основних елементів його системи: організаційної структури, методологічних основ, інформаційного, матеріально-технічного та кадрового забезпечення; принципів здійснення; завдань та функцій; методики проведення податкових перевірок. Виконання зазначених заходів має посилити протидію ухиленню від оподаткування, сприяти формуванню довіри до податкових органів та формуванню високої податкової культури суспільства, що передбачає добровільну сплату податків, а також протидію корупції у податковій сфері.

The theoretical analysis and practical recommendations for the improvement of the mechanism of implementation of the state policy in relation to the implementation of tax control in Ukraine in the context of increasing its effectiveness have been substantiated. The current problems in this area are generalized, namely: the need to increase the efficiency of tax audits, reduce the number of errors during their conduct and make motivated decisions based on their results; improvement of available and development of new indicators for assessing the effectiveness of the control work of the tax authorities, through which one would: thoroughly assess the effectiveness of tax control as the degree of implementation of the planned activity and achievement of the planned results (for example, reduction of the number of tax evasion facts, increase of the share of actually paid tax liabilities to the budget from assessed by the results of inspections, etc.); characterize the quality of control and verification work of the tax authorities as an indicator of the perception of taxpayers forms, methods and methods of tax control, used by the subjects of control; to investigate the factors influencing the level of tax discipline and culture in society; identify positive and negative aspects of the control work, institutional barriers and threats of a formal and informal nature; outline ways to increase the effectiveness of tax control.

It has been established that the growth of the efficiency of tax control requires improvement and legal consolidation of the main elements of its system: organizational structure, methodological bases, informational, material and technical and personnel support; principles of implementation;

tasks and functions; methods of conducting tax audits. The implementation of these measures should strengthen anti-tax evasion, promote confidence in the tax authorities and create a high tax culture of society, which involves voluntary payment of taxes, as well as counteracting corruption in the tax area. The proposed recommendations will help reduce state interference in economic activity and reduce the shadow economy sector, fulfill the control functions of the tax authorities in accordance with the requirements of the legislation, and establish a partnership relationship between tax authorities and taxpayers. It will positively influence the dynamics of economic growth in Ukraine and ensure social stability in the country.

Ключові слова: антикорупційні заходи; державна політика; інформаційне забезпечення; механізм регулювання; партнерські відносини; податковий контроль.

Keywords: anti-corruption measures; state policy; informational support; regulation mechanism; partnership relations; tax control.

Вступ.

Головною потребою на сучасному етапі соціально-економічного розвитку України є збалансування розвитку всіх підсистем суспільства, узгодження інтересів різних прошарків населення, формування економічної основи для забезпечення інкорпорації України до світової економічної системи. Результат цього обумовлюється зокрема ефективністю податкового контролю.

Розвиток податкового контролю відбувався в умовах нестабільності податкового законодавства та негативного ставлення платників податків до своїх обов'язків. Кризові явища в економіці України, фінансова нестабільність суб'єктів господарювання, зменшення сукупного попиту та податкових надходжень до бюджету спричинили дискусію між контролюючими органами і суб'єктами господарювання [8]. Це негативно вплинуло на організацію та дієвість податкового контролю з боку держави. Тому є необхідним удосконалення, а також підвищення дієвості й ефективності податкового контролю.

Окремі теоретичні та практичні аспекти організації і функціонування різних видів державного контролю тривалий час вивчаються вітчизняними науковцями в галузі державного управління та економіки. При цьому особливий інтерес представляють наукові праці О. Андрійка, М. Білухи, О. Данілова, А. Джаваги, О. Дація, І. Драгана, І. Коросташової, Л. Кравченко, І. Лещух, С. Лучковської, А. Мамишева, М. Мельник, П. Пашка, М. Руденка, М. Снігчук, І. Стефанюка, А. Шевченка.

Метою статті є обґрунтування рекомендацій з удосконалення механізму реалізації державної політики щодо здійснення податкового контролю в Україні, підвищення його дієвості.

Результат.

Податковий контроль є обов'язковим інструментом державної фінансової політики, умовою підвищення ефективності адміністрування податків і зборів. З ухваленням Податкового кодексу України (2010 р.) інститут податкового контролю набув більш чіткої регламентації через закладення в ньому принципів гласності, превентивності та об'єктивності, використання цілісної системи єдиних податкових важелів для всіх об'єктів оподаткування.

Необхідно зазначити, що податковий контроль в Україні характеризується тенденцією до гармонізації із європейськими вимогами, проте темпи реформування системи адміністрування податків в Україні є надто повільними. Ключовими дестабілізуючими чинниками, що впливають на ефективність податкового контролю, є наступні: відсутність комплексних методів оцінки та системного моніторингу контрольно-перевірочної роботи податкових органів; недосконале методичне забезпечення процедурних питань податкового контролю, низький рівень його автоматизації; відсутність підходів до гармонізації взаємовідносин учасників контрольно-перевірочного процесу; інституційні деформації і перекоси щодо податкової культури, дисципліни і свідомості платників податків внаслідок зростання податкового навантаження і трансакційних витрат в системі адміністрування податків [5].

Як правило, кожний контролюючий орган самостійно розробляє правила та порядок проведення перевірок у вигляді методичних рекомендацій. Такі рекомендації є відомчими нормативними актами і необов'язкові до виконання суб'єктами підприємницької діяльності. На законодавчому рівні певне врегулювання знайшли лише виїзні перевірки [6].

Для виявлення платників, які навмисно ухиляються від сплати податків, була запроваджена та використовується автоматизована інформаційно-аналітична система «Вибір об'єкта». При обробці й аналізі даних виділяються суб'єкти господарювання, що є потенційними об'єктами податкового контролю (мають ознаки правопорушень). Проте через відсутність достовірної інформаційної бази та узгодженості даних виникають певні проблеми комп'ютерного відбору об'єктів перевірок. Тому для ефективного використання цієї системи слід посилити роботу щодо збору і накопичення інформації щодо виявлення: фіктивних підприємств; підприємств, що постійно порушують податкову дисципліну щодо повноти і своєчасності погашення своїх податкових зобов'язань; що мають кілька розрахункових рахунків, через які проходять великі суми; галузі надприбуткової та тіншової діяльності.

Як свідчить вітчизняна практика оподаткування, для ефективного функціонування автоматизованої системи відбору платників потрібні певні умови. По-перше, при такій системі необхідно використовувати єдиний взаємоузгоджений перелік джерел інформації, зокрема довідників і класифікаторів, які відповідають Програмі переходу України на міжнародну систему статистики і обліку. По-друге, для визначення об'єктів податкового контролю необхідна постійна наявність такого інформаційного забезпечення: примірники довідників класифікаторів; законодавчо-нормативні й інструктивно-методичні матеріали, які регламентують порядок планування і підготовки податкових перевірок щодо визначення їх об'єктів; документація, що регламентує фінансово-господарську діяльність платників податків. Причому ці джерела повинні групуватися за такими напрямками інформації: з органів державної податкової служби, від платників податків, з держадміністрацій різного рівня, з органів митного контролю й статистики, з правоохоронних контролюючих органів, з банківських та інших фінансово-кредитних установ, фондів державного і комунального майна [1].

При формуванні інформаційної бази податкового контролю необхідно враховувати певні тенденції економічного розвитку, які склалися в Україні, а саме те, що тіньовий капітал обслуговує насамперед сферу обігу, торговельну, посередницьку і кредитно-банківську діяльність, де є можливість отримувати і легалізувати «брудні» гроші. Особливу увагу потрібно приділяти відбору об'єктів податкового контролю в галузевому та регіональному розрізах.

Актуальними проблемами на сьогодні є: підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок при їх проведенні та прийняття вмотивованих рішень за їх результатами; удосконалення наявних і розробка нових показників оцінки ефективності контрольної роботи податкових органів за допомогою яких можна було б: ґрунтовно оцінити результативність податкового контролю як ступінь реалізації запланованої діяльності та досягнення запланованих результатів (наприклад зниження кількості фактів ухилень від оподаткування, зростання частки фактично сплачених податкових зобов'язань до бюджету з дотримання за результатами перевірок тощо); характеризувати якість контрольно-перевірочної роботи податкових органів як показника сприйняття платниками податків форм, методів і способів податкового контролю, що використовуються суб'єктами контролю; дослідити чинники впливу на рівень податкової дисципліни та культури у суспільстві; визначити позитивні та негативні сторони контрольної роботи, інституційні бар'єри і загрози формального та неформального характеру; окреслити напрями підвищення ефективності податкового контролю [2].

Необхідним є розв'язання проблеми – досягнення гармонізації відносин між податковими органами та платниками податків, встановленню між ними партнерських засад діяльності. Цього можливо досягти шляхом вдосконалення методів податкового контролю через зменшення перевірок суб'єктів господарювання та підвищення їх якості; формування у платників податків усвідомлення необхідності добровільної сплати податків; попереднє та обов'язкове інформування населення про очікувані зміни в оподаткуванні. Податкові правовідносини повинні узгоджувати інтереси як держави, так і платників, стимулювати господарську діяльність товаровиробників [4].

Особливе місце посідають інформаційно-комунікаційні технології, розвиток яких має здійснювати шляхом залучення громадянського суспільства, неурядових організацій, електронного управління, електронного навчання, електронної охорони здоров'я, електронної демократії, електронного урядування, електронної економіки для контролю за податками [7].

На ефективність податкового контролю впливає неупередженість вибору об'єкта, що підлягає податковій перевірці. Після вибору об'єкта податкового контролю важливе значення має визначення технології проведення податкової перевірки. Остання складова робочої документації податкового контролю – це розробка робочого плану проведення податкового аудиту [7].

У стосунках з громадськістю необхідно створити умови для більш плідної співпраці з інститутами громадянського суспільства, проведення громадської експертизи проектів нормативних та регуляторних документів, залучення експертів від громадськості для збалансування позицій контролюючого органу та бізнесу та отримання зворотного зв'язку щодо діяльності органів Державної фіскальної служби. Саме громадські ради при органах Державної фіскальної служби можуть стати дієвим майданчиком для зворотного зв'язку та незалежного контролю, допоможуть налагодити партнерські відносини з бізнесовими структурами та підвищити ефективність діяльності служби [2].

У взаємовідносинах із платниками податків необхідно здійснювати роз'яснювальну роботу, посилити консультативно-інформаційні підрозділи для надання більш якісних консультацій на місцях, унеможливити випадки довільного тлумачення норм законодавства і забезпечити поступову трансформацію служби на консультативно-сервісну.

Необхідно формувати у платників податків відчуття соціальної відповідальності та розуміння необхідності добровільної сплати податків, що може бути досягнуто лише за умов перетворення служби з фіскальної на сервісну, налагодження діалогу з представниками бізнесу, дотриманні прав та свобод платників податків та неухильного виконання норм податкового законодавства всіма учасниками податкових відносин, створення рівних умов для платників податку та унеможливлення привілейованого становища окремих платників [6]. Для сумлінних платників доцільним є запровадження процедур розстрочки платежів, запровадження процедури мирової угоди, оскільки надважливим є завдання збереження бізнесу, робочих місць.

Однією з форм вдосконалення податкового контролю є взаємодія органів податкової служби з аудиторськими фірмами при здійсненні перевірок. Аудитори мають досить широкі знання обліку, господарської діяльності, практичні навички, що дозволить при здійсненні перевірок легше й повніше відобразити стан об'єкта, що перевіряється.

Було встановлено, що рівень добровільного дотримання податкового законодавства зростає за рахунок дієвої роз'яснювальної роботи, спрямованої на підвищення правової грамотності та поінформованості суспільства. У процесі організації роз'яснювальної та профілактичної роботи податковими органами мають враховуватись особливості психології сучасної людини, створюючи, у підсумку, максимально позитивний вплив на неї, як платника податків [3]. Для активізації комунікації податкових органів з платниками податків доцільно конкретизувати регламентовані завдання та функції інформаційно-комунікаційних підрозділів податкових органів шляхом доповнення до існуючого переліку таких заходів з організації та проведення роз'яснювальної та профілактичної роботи:

Необхідним є оперативне інформування контролюючими органами платників податків з питань податкового контролю. Зокрема, висвітлення у засобах масової інформації об'єктивної та різнобічної інформації про діяльність підрозділів податкового контролю територіальних податкових органів, результатів поточного відпрацювання ними суб'єктів господарювання, а також резонансних прикладів руйнування тіньових схем мінімізації податкових зобов'язань суб'єктів господарювання (при умові, що така інформація не є комерційною чи службовою таємницею), аналіз ефективності здійснених податкових перевірок та узагальнення найтипівіших правопорушень, виявлених за їх результатами, характеристика мір покарання за вчинені податкові правопорушення.

Також не можна заперечувати, що вітчизняна контрольна-наглядова сфера традиційно вважається найбільш сприятливою щодо виникнення корупції. У зв'язку з цим доцільною є реалізація низка заходів подолання корупції в податкових органах. Перш за все, необхідним є попередження корупційних правопорушень податковими інспекторами, зокрема шляхом: обов'язкового щорічного подання за місцем роботи декларації про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру за минулий рік з обов'язковим зазначенням в разі наявності у суб'єкта декларування або члена його сім'ї валютного рахунку в іноземному банку, джерел походження таких коштів; максимальної автоматизації процесів всередині податкових органів для зведення до мінімуму ймовірності неправомірного використання службового становища окремими працівниками; розвитку електронних сервісів, максимального скорочення персональних контактів між платниками податків і фахівцями податкових органів; забезпечення персональної відповідальності керівників податкових органів за мікроклімат у колективі та формування негативного ставлення працівників контролюючого органу до корупційних проявів.

Виявлення і розкриття корупційних правопорушень можливо здійснювати шляхом внутрішнього антикорупційного контролю, періодичного проведення спеціальних перевірок щодо податкових інспекторів; формування в податкових органах антикорупційної культури шляхом активної профорієнтаційної та профілактичної роботи [3].

Необхідно здійснювати координацію щодо реалізації антикорупційної політики та постійний моніторинг корупційної діяльності податковими органами, встановлення осіб, схильних до протиправних дій, з подальшим відстороненням потенційних порушників від здійснення контрольної-перевірочної роботи. Неприпустимим є встановлення планових показників надходжень від штрафів за результатами податкового контролю [2]. Доцільним є запровадження механізму конфіскації на користь держави незаконно отриманого податковими інспекторами майна (пожертв, цінностей, грошових коштів тощо). Має бути посилений захист осіб, які інформують про підозри у корупційних діях податкових інспекторів під час здійснення контрольної-перевірочної роботи.

Не можна оминати посилення антикорупційного контролю щодо вищого керівництва податкових органів, забезпечення безспірного внесення відомостей про всіх без винятку осіб, притягнутих до відповідальності за вчинення корупційних правопорушень, до державного реєстру осіб, які вчинили корупційні правопорушення для недопущення їх до займання будь-яких посад у сфері державної служби. Такий реєстр доцільно зробити відкритим для громадськості.

Крім того, необхідно запровадити політику пріоритету попередження податкових правопорушень, а не покарання за їх вчинення. Визначальними передумовами протидії корупції під час здійснення контрольної-перевірочної роботи є: високий рівень правової грамотності платників податків, зокрема їх поінформованість про процедуру і правила проведення документальних перевірок; розвиток інституту громадського контролю; формування суспільного неприйняття корупційних проявів; запровадження дієвих механізмів неухильного та не вибіркового застосування антикорупційного законодавства (без пільг і привілеїв залежно від майнового стану, соціального походження, політичної чи партійної належності) до податкових інспекторів, які вчиняють протиправну діяльність у процесі проведення контрольної-перевірочної роботи [8].

На шляху підвищення ефективності адміністрування податків необхідно широко використовувати в практичній діяльності антикорупційну стратегію, що, з-поміж іншого, містила б комплекс запропонованих заходів і рекомендацій з протидії корупційним правопорушенням, регламентувала форми реагування на них, спрямовані на усунення причин і умов виникнення корупції, її попередження і профілактики.

Висновок.

Таким чином, в сучасних соціально-економічних умовах зростання ефективності податкового контролю потребує удосконалення й правового закріплення основних елементів його системи: організаційної структури, методологічних основ, інформаційного, матеріально-технічного та кадрового забезпечення; принципів здійснення; завдань та функцій; методики проведення податкових перевірок. Виконання зазначених заходів має посилити протидію ухиленню від оподаткування, сприяти формуванню довіри до податкових органів та формуванню високої податкової культури суспільства, що передбачає добровільну сплату податків, а також протидію корупції у податковій сфері.

Удосконалені процедури податкового контролю сприятимуть зменшенню державного втручання у господарську діяльність та звуженню тіньового сектору економіки, виконанню податковими органами своїх контрольних функцій у відповідності до вимог законодавства, налагодженню партнерських взаємовідносин між податковими органами та платниками податків. Це позитивно вплине на динаміку економічного зростання в Україні та забезпечить соціальну стабільність в країні.

Література.

1. Бурденко І. Аналіз стану і напрямки розвитку податкової системи України та її вплив на зростання економіки / І. Бурденко // *Актуальні проблеми економіки*. – 2007. – № 4. – С. 67–74.
2. Волкова Ю. Удосконалення податкового контролю як елемент формування податкової політики / Ю. Волкова // *Формування ринкових відносин в Україні*. – 2012. – № 10(65). – С. 23-27.
3. Данілов О. Податкова служба та вдосконалення її діяльності: монографія / О. Данілов. – Ірпінь: Нац.акад. ДПС України, 2005. – 152 с.
4. Дмитренко Е. Місце та роль фінансово-правової відповідальності у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України / Е. Дмитренко // *Фінансове право*. – 2011. – № 4 (18). – С. 39-42.
5. Драган І.О. Формування ефективної податкової системи як фактора розвитку малого підприємництва в Україні / І.О. Драган // *Менеджер. Вісник ДонДУУ*. – 2006. – №2(36). – С. 200-206.
6. Єгарміна В. Податковий контроль: теоретичні засади і практика / В. Єгарміна // *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. – 2011. – №1. – С. 166-176.
7. Лебедзевич Я. Теоретико-організаційні засади податкового контролю / Я. Лебедзевич // *Вісник ЖДТУ*. – 2010. – №2 (52). – С. 344.
8. Щитвинчук І. Податковий контроль: напрями удосконалення / І. Щитвинчук // *Вісник ЖДТУ / Економічні науки*. – 2015. – № 2 (48). – С. 190-193.

References.

1. Burdenko I. (2007), "Analysis of the state and direction of the development of the tax system of Ukraine and its impact on the growth of the economy", *Aktual'ni problemy ekonomiky*, vol. 4, pp. 67–74.
2. Volkova Yu. (2012), "Improvement of tax control as an element of tax policy formation", *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, vol. 10(65), pp. 23-27.
3. Danilov O. (2005), *Podatkova sluzhba ta vdoskonalennia ii diial'nosti* [Tax service and improvement of its activity], Nats.akad. DPS Ukrainy, Irpin', Ukraine.
4. Dmytrenko E. (2011), "Location and role of financial and legal responsibility in the mechanism of legal provision of financial security of Ukraine", *Finansove pravo*, vol. 4 (18), pp. 39-42.
5. Drahan I.O. (2006), "Formation of an Efficient Tax System as a Factor for the Development of Small Entrepreneurship in Ukraine", *Menedzher. Visnyk DonDUU*, vol. №2(36), pp. 200-206.
6. Yeharmina V. (2011), "Tax Control: Theoretical Foundations and Practice", *Zbirnyk naukovykh prats' Natsional'noho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*, vol. 1, pp. 166-176.
7. Lebedzevych Ya. (2010), "Theoretical and organizational principles of tax control", *Visnyk ZhDTU*, vol. №2 (52), pp. 344.
8. Schytvynchuk I. (2015), "Tax Control: Directions of Improvement", *Visnyk ZhDTU / Ekonomichni nauky*, vol. 2 (48), pp. 190-193.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2018 р.