

*Голядова Т. О.,
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри адміністративного та фінансового права
Національного університету «Одеська юридична академія»*

ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ ЯК ФОРМА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ: ОСОБЛИВОСТІ ЕЛЕКТРОННОЇ ПЕРЕВІРКИ

Анотація. Податкові зміни – це перманентний стан української податкової системи. Свідченням цього є Податковий кодекс України, а також його постійне удосконалення й доповнення. Попри наявну недостатньо ефективну практику, яка виявляється в низці випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним. Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII реалізує намір максимально перевести відносини з фіскальними органами у цифровий формат. На основі цього Закону відбулися суттєві зміни в оподаткуванні, які почали діяти 1 січня 2017 року.

Ключові слова: податковий контроль, електронна перевірка, електронний документообіг, податкова звітність.

Постановка проблеми. Дослідженню теоретичних проблем визначення змісту податкового контролю та механізму його реалізації в науковій літературі присвятили свої праці такі автори, як, зокрема, Ф.Ф. Бутинець, О.Д. Василик, Л.К. Воронова, Л.М. Касьяненко, М.П. Кучерявенко, Л.А. Савченко, В.К. Савчук, Л.С. Шатковська. Податковий кодекс України визначає податкову перевірку як спосіб податкового контролю, але не містить нормативного закріплення її як попереджувального примусового заходу.

Мета статті – проаналізувати електронні податкові перевірки як форму податкового контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова перевірка є способом податкового контролю, за допомогою якого контролюючі органи у сфері оподаткування попереджають, виявляють, забезпечують, припиняють порушення податкового законодавства платниками податків та зборів. Основною метою податкового контролю є забезпечення законності та фінансової дисципліни у сфері надходження податкових платежів до публічних грошових фондів. Відповідно до Податкового кодексу України існують такі способи здійснення податкового контролю: ведення обліку платників податку – здійснення контролю за правильністю нарахування, повноти і своєчасності сплати податків, зборів, нарахованих фінансових санкцій; інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної служби – комплекс заходів із збирання та опрацювання інформації, необхідної органам державної фіскальної служби; перевірка – форма здійснення податкового контролю, експертиза проводиться, коли в ході проведення перевірки необхідні спеціальні знання у галузі науки, техніки, економіки тощо [1]. М.П. Кучерявенко визначає податкову перевірку як діяльність контролюючих органів, в деяких випадках аудиторських організацій з аналізу і дослідження первинної облікової і звітної документації, що пов'язана зі сплатою податкових платежів, з

метою перевірки своєчасної і повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, обчислення сум податкових платежів, здійснення податкової звітності [8].

Л.А. Савченко розуміє перевірку як систему контрольних дій щодо вивчення окремих ділянок фінансово-господарської чи адміністративно-розпорядчої діяльності відповідного об'єкта [10]. Податкові перевірки виділяють залежно від: 1) обсягу контрольованих дій на вибірковій – перевірки, що здійснюються для аналізу конкретних питань у діяльності контрольованого суб'єкта, а також комплексні – перевірки, що здійснюються для аналізу усієї діяльності контрольованого суб'єкта, цільові – перевірки окремого напрямку діяльності чи виду операцій суб'єкта, що контролюється; 2) повноти охоплення предметів контролю на такі: часткові – перевірка частини документів, що виділяються за певним принципом, а також суцільні – перевірка усіх документів контрольованого суб'єкта, що стосуються виконання ним податкового обов'язку; 3) місця проведення – камеральні, які поділяють на формальні – перевірка наявності необхідних документів та форм звітності, порядку та форми їх заповнення, усіх передбачених законодавством підписів, арифметичні – перевірка правильності арифметичного підрахунку підсумкових сум у документах, а також саме камеральні – перевірка цифрових даних, відповідно до яких визначаються сума податку, його ставки, пільги та відшкодування, електронна перевірка та виїзні; 4) періодичності їх проведення на такі: планові та позапланові, до яких відносять і повторну перевірку. Крім того, виділяють зустрічну перевірку та перевірку стану збереження активів платника податків, які перебувають у податковій заставі. Тому виділяють такі стадії процесу проведення податкової перевірки: 1) підготовка до проведення податкової перевірки – визначення підстав, видання наказу керівника фіскального органу, оформлення посвідчень на право проведення виїзної перевірки, ознайомлення з матеріалами попередніх перевірок, виклик платника тощо; 2) проведення безпосередньо перевірочних дій; 3) оформлення акта у разі виявлення фактів порушень вимог податкового та іншого законодавства суб'єктами господарювання чи довідки за умови невстановлення таких порушень про проведення податкової перевірки; 4) підписання акта та розгляд заперечень платників податків до прийняття податкових рішень; 5) оформлення результатів податкової перевірки та застосування штрафних (фінансових) санкцій; 6) оскарження результатів податкової перевірки в позасудовому порядку – адміністративне оскарження; 7) перегляд результатів податкової перевірки за обставинами, що знову відкрилися; 8) оскарження результатів податкової перевірки в судовому порядку з дотриманням строків апеляційного узгодження податкових зобов'язань.

Податкові зміни – це перманентний стан української податкової системи. Свідченням цього є Податковий кодекс України, а також його постійне удосконалення й доповнення [1]. Попри

наявну недостатньо ефективну практику, яка виявляється в низці випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним. Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII (далі – Закон) реалізує намір максимально перевести відносини з фіскальними органами у цифровий формат [2]. На основі цього Закону відбулися суттєві зміни в оподаткуванні, які почали діяти 1 січня 2017 року. Відтепер новація сприятиме мінімізації часових витрат для обох сторін, а також спростить доступ до інформації. На офіційному сайті кожен може отримати індивідуальні податкові консультації. Згідно з Законом створюється Єдиний державний реєстр таких податкових консультацій. Передбачається запровадження повноцінного електронного кабінету платника податків, який зробить можливим листування з контролюючим органом в електронному вигляді, а саме подавати та отримувати документи (податкову звітність, скарги, акти перевірок, заперечення на акт, довідки та інші документи); переглядати в режимі реального часу інформацію по платнику податків, а також одержувати таку інформацію у вигляді документа, який формується автоматизовано тощо.

Головне, що стосується податкових перевірок, полягає в тому, що план-графік документальних планових перевірок повинен завчасно оприлюднюватися на сайті Державної фіскальної служби до 25 грудня року, що передувє проведенню таких перевірок. Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються Міністерством фінансів, за яким, крім того, також закріплені такі повноваження: координація діяльності контролюючих органів, затвердження нормативно-правових актів з питань, що належать до компетенції контролюючих органів, прогнозування, аналіз надходження податків, зборів, платежів, видача узагальнюючих податкових консультацій.

При цьому до 31 грудня 2017 року позапланові перевірки можуть здійснюватися держорганами: 1) за письмовою заявою суб'єкта господарювання; 2) за рішенням суду; 3) у разі настання аварії, смерті потерпілого внаслідок нещасного випадку, що було пов'язано з діяльністю суб'єкта господарювання. Під дію мораторію не підпадають держоргани, робота яких не впливає на малий і середній бізнес (Національна комісія, що здійснює регулювання у сфері енергетики і комунальних послуг, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національний банк України, Антимонопольний комітет), а також Державна фіскальна служба та Державна фінансова інспекція.

Нововведенням є також запровадження електронних сервісів в органах Державної фіскальної служби України для громадян та суб'єктів господарювання. Сервісом проведення електронної перевірки з успіхом користуються платники єдиного податку ще з 1 січня 2014 року.

Проведення електронної перевірки створює безліч зручностей для всіх суб'єктів відносин, адже це економія часу платника, полегшення роботи контролюючим органам, а також активний засіб протидії корупційним проявам.

Для проведення перевірки в електронному вигляді платник повинен подати заяву до територіального органу фіскальної служби, обов'язково зазначити, зокрема, інформацію про податкові періоди діяльності, що підлягають електронній перевірці, систему оподаткування, перелік податків, які будуть перевірені, ведення в електронному вигляді бухгалтерського

обліку, ведення в електронному вигляді первинних документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів.

Заява подається керівником або уповноваженим представником платника податків до територіального органу ДФСУ, в якому він перебуває на податковому обліку, не пізніше ніж за 10 календарних днів до очікуваного початку проведення електронної перевірки.

Електронна перевірка може бути проведена за визначені платником податків податкові періоди, за які не проводились документальні планові або позапланові перевірки (з відповідних питань, які платник податків має намір перевірити), а також у разі надання до територіального органу ДФСУ відповідних декларацій (розрахунків). Такий податковий період не може становити менше одного базового податкового (звітного) періоду з відповідного податку (збору).

Оформлення та реалізація матеріалів електронної перевірки здійснюється у порядку, викладеному в Податковому кодексі України.

Податківці визнають, що електронний документ, складений відповідно до вимог чинного законодавства, за наявності всіх необхідних реквізитів має таку саму юридичну силу, як і паперовий документ. Підприємство зобов'язано власним коштом виготовити паперові копії електронних документів на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень (п. 6 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV зі змінами від 2 червня 2016 року № 1405-VII) [5]. Окрім того, посадова особа контролюючого органу, яка проводить перевірку, має право отримувати від платника податків копії документів, що належать до предмета перевірки. Такі копії засвідчують підписом платника податків або його посадової особи і скріплюють печаткою (за наявності згідно з п. 85.8 Податкового кодексу України). Тому платники податків, які ведуть документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансової звітності в електронному вигляді, мають під час перевірок надати посадовим особам контролюючого органу на їх вимогу копії документів, що належать до предмета перевірки. Зауважимо, що копією документа на папері для електронного документа є візуальне подання електронного документа на папері, засвідчене в порядку, встановленому законодавством (ст. 7 Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22 травня 2003 року № 851-IV в редакції від 30 вересня 2015 року).

Юридична особа може проходити податкові перевірки онлайн, якщо документація ведеться відповідно до чинних Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронний цифровий підпис».

Позитив бачить і бізнес, адже в такому разі будуть перевірятися електронні документи (а не тисячі папірців), надані онлайн або на електронному носії за допомогою спеціального програмного забезпечення. Мінімальна присутність людини в процесі зніме людський фактор і зробить результати перевірок однозначними. І це тільки одна з переваг. Крім того, дедалі більше українських компаній переходять на цифрові бізнес-процеси, щоб скоротити витрати на паперовий документообіг, підвищити надійність роботи з документами, а також знизити корупційні ризики під час перевірок і підстрахуватися від недобросовісних дій співробітників і партнерів [7].

Нову хвилю цікавості до цифрових бізнес-процесів спричинив Закон України № 1982-VII, за яким документ не може

бути визнаний недейсним тільки на підставі відсутності мокрої печатки. Також із Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» прибрано формулювання про необхідність підписувати документи безпосередньо в момент або відразу після здійснення господарської операції. Тепер відповідно до статті 9 підставою для бухгалтерського обліку є первинні документи. Ці нововведення разом з чинними Законами України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронний цифровий підпис» не зворотно наближують перехід з паперового документообігу на цифровий.

Висновки. На підставі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Існує необхідність створення системи податкового контролю, яка обумовить невідворотність покарання за вчинення податкового правопорушення та водночас не обтяжуватиме законослухняних платників податків податковими перевітками.

2. Податкова перевірка є не тільки інструментом підтримання режиму законності та фінансової дисципліни у податкових правовідносинах, але й дієвим примусовим засобом попередження невиконання або неналежного виконання податкового законодавства в Україні.

3. Дієвість та ефективність електронних перевірок повинні забезпечуватися наявністю спеціального програмного забезпечення саме для захисту конфіденційної інформації від несанкціонованого проникнення в електронні системи та сприятиме налагодженню партнерських взаємовідносин між державою та платниками податків та зборів.

4. Електронна податкова перевірка передбачена статтею 75 Податкового кодексу України. Однак Державна фіскальна служба України розробляє регламент не виїзних електронних перевірок для юридичних осіб. Очікується, що він повноцінно запрацює протягом 2017–2018 років.

Література:

1. Податковий кодекс України : Закон від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (в редакції від 1 січня 2017 року) // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні : Закон України від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII // Відомості Верховної Ради. – 2016. – № 251.
3. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 травня 2003 року № 851-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.
4. Про електронний цифровий підпис : Закон України від 22 травня 2003 року № 852-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 16 жовтня 2012 року № 5463-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
7. Вігірінський А.В. Податкова культура / А.В. Вігірінський [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lb.ua/blog/andriy_vigirinskiy.

8. Кучерявенко М.П. Податкове право : [підручник] / М.П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2013. – 536 с.
9. Ослунд А.І. Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа / А.І. Ослунд // Українська правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу : pravda.com.ua.
10. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: [монографія] / Л.А. Савченко. – Ірпінь : Акад. держ. подат. служби України, 2001. – 407 с.
11. Тимченко А.О. Види примусових заходів у податковому праві : дис. ... канд. юрид. наук / А.О. Тимченко. – Ірпінь, 2011. – 353 с.
12. Прес-реліз: Україна // Transparency International Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ti-ukraine.org/CPI-2017/press_ukraine_CPI-2017.

Голоядова Т. А. Налоговые проверки как форма налогового контроля: особенности электронной проверки

Анотация. Налоговые изменения – это перманентное состояние украинской налоговой системы. Свидетельством этого является Налоговый кодекс Украины, а также его постоянное совершенствование и дополнение. Несмотря на существующую недостаточно эффективную практику, которая проявляется в ряде случаев в процессе осуществления совершенствующих мероприятий, стремление к формированию оптимально сбалансированной системы налогообложения продолжает быть актуальным. Принятие Закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс по улучшению инвестиционного климата в Украине» от 21 декабря 2016 года № 1797-VIII реализует намерение максимально перевести отношения с фискальными органами в цифровой формат. На основе этого Закона произошли существенные изменения в налогообложении, которые начали действовать 1 января 2017 года.

Ключевые слова: налоговый контроль, электронная проверка, электронный документооборот, налоговая отчетность.

Goloiadova T. Tax audits as a form of tax control: features of electronic verification

Summary. Tax changes are a permanent state of the Ukrainian tax system. Evidence of this is the Tax Code of Ukraine and its continuous improvement and supplements. Despite the existing lack of effective practice, which manifests itself in a number of cases in the process of implementing corrective measures, the desire to form an optimally balanced system of taxation continues to be relevant. Adoption of the Law of Ukraine «On Amendments to the Tax Code to Improve the Investment Climate in Ukraine» of December 21, 2016 № 1797-VIII, implements the intention to convert relations with fiscal authorities to the maximum in digital format. On the basis of this Law, there have been significant changes in taxation, which came into force on January 1, 2017.

Key words: tax control, electronic verification, electronic document flow, tax reporting.