УДК 342.6

Скороход І. В.,
кандидат юридичних наук,
здобувач
Міжрегіональної Академії управління персоналом

МЕТОДИ ПОДАТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

Анотація. У статті, на підставі вивчення теорії права й аналізу чинного законодавства, з'ясовано особливості методів податкової діяльності в Україні. Здійснено класифікацію методів податкової діяльності. Визначено поняття методів податкової діяльності.

Ключові слова: методи, податкова діяльність, класифікація, види, податковий контроль, планування, примус, переконання, податкове законодавство.

На 2018 р. у держбюджеті доходи загального фонду за платежами, що адмініструються податковими органами, збільшено на 106,8 млрд грн. Тобто порівняно із 2017 р. доходи зростуть на 17%. Минулий рік завершився зростанням валового внутрішнього продукту (далі – ВВП) на 2,3%, приріст прямих іноземних інвестицій становив понад 2 млрд дол., а освоєння капітальних інвестицій збільшилося на 20%. Це свідчить про те, що економіка України відновлюється, є перспективи та всі передумови для подальшої стабілізації. Прогноз ВВП закладений на рівні 3%, інфляція – 9%.

Податківці відійшли від тиску на бізнес, за 2017 р. показник добровільної сплати податків становив 90%. Що стосується результатів 2017 р., то податківці на 100% виконали індикативні показники Міністерства фінансів України щодо надходжень до бюджету, а саме 750 млрд грн. Це ті кошти, які проадміністрували з урахуванням змін до закону про бюджет на 2017 р., унесених у липні. Однак, з урахуванням додаткових 30 млрд грн., – це сьогодні трохи більше 100%. Додатково забезпечили майже 4 млрд грн.

Порівняно із 2016 р. надходження зросли на понад 140 млрд грн.

У податковому напрямі зростання надходжень також відбулося завдяки детінізації економіки. Крім того, з 1 квітня 2017 р. запрацював електронний реєстр відшкодування податку на додану вартість, який дає можливість оперативного відшкодування податку платникам.

Нині 97% заявлених до відшкодування сум повертаються фактично місяць у місяць. Завдяки цьому суб'єкти господарювання швидко можуть поповнювати обігові кошти, планувати діяльність, що надалі має відповідний результат щодо їхньої прибутковості.

Протягом 2017 р. також удвічі збільшилися нарахування з податку на прибуток, який є одним із бюджетоформуючих податків.

Зменшилася кількість суб'єктів господарювання, які декларували свої доходи на рівні видатків, та кількість платників, які декларували збитки. Завдяки стабілізації національної грошової одиниці більшість підприємців сьогодні вийшли на прибуток. Стабілізація грошової одиниці, створення належних умов, максимальне виведення з тіні окремих секторів економіки додатково надали до бюджету більше 140 млрд грн.

Як бачимо, лібералізація методів податкової діяльності привела до зростання показників надходження податків до бюджетів.

Мета статті полягає в дослідженні особливостей застосування методів податкової діяльності в Україні. Для досягнення поставленої мети в статті необхідно вирішити такі основні завдання: з'ясувати поняття методів податкової діяльності в Україні, запропонувати їх класифікацію. Крім того, дослідження дозволить оцінити проблеми, які негативно впливають на основні засади оподаткування, адміністрування податків, організацію системи податкових органів.

Стаття базується на загальнонаукових методах: індукції, дедукції, аналізу та синтезу, систематичному та структурному підході до вивчення теоретичних і практичних аспектів застосування методів податкової діяльності в Україні.

Проблемами врегулювання податкової діяльності в Україні, використання методів у податковій сфері цікавилися такі відомі вчені, як: В.Т. Білоус, О.М. Бандурка, О.О. Бандурка, О.І. Добровольський, В.О. Курило, М.П. Кучерявенко, Д.Г. Мулявка, О.В. Онишко, Д.М. Рева, Т.В. Рекуненко, О.П. Чернявський, С.В. Шахов і багато інших.

Методи податкової діяльності досить різноманітні, окрім того, вони покликані забезпечити високу ефективність роботи податкових підрозділів. Вітчизняні науковці методи податкової діяльності найчастіше розуміють як комплекс різноманітних засобів, прийомів, способів, за допомогою яких здійснюється вплив на ефективність та результативність податкової діяльності з метою виконання передбачених законом завдань.

До основних методів діяльності податкових органів можна віднести такі: планування, координація діяльності, вироблення рішень, інструктування, інформаційне забезпечення, організація виконання і контроль за виконанням та ін.

У податковій діяльності також використовуються і такі методи: метод історичного аналізу, що полягає у визначенні схожості ситуації, схеми або документа, з тими, що спостерігалися, використовувалися або готувалися раніше; метод аналогій, який базується на використанні досвіду та напрацювань, набутих іншими державними органами України або податковими органами інших країн в аналогічних (схожих) ситуаціях; аналітичний метод, який передбачає використання таких технологій, як моделювання, аналіз за схемою «причина – наслідок» та ін.; метод «зворотного аналізу», який полягає у вивченні виявлених на практиці фактів невідповідності податкових стягнень їхнім прогнозованим розмірам і встановленні причин та зовнішніх ознак цих відхилень, які надалі буде можливо використовувати для виявлення ризиків на ранніх стадіях адміністрування; індивідуальне опитування, тобто проведення опитувань, анонімних також, учасників або потенційних учасників процесу [1].

У науковій літературі з адміністративного права методи діяльності податкових органів класифікують на: економічні,

виховні, владні, організаційні; методи організації і методи діяльності, методи переконання і методи примусу; методи прямого і побічного впливу; правові й організаційні; наукові, емпіричні, експериментальні та випадкові; регулювання, загальне керівництво, безпосереднє управління; загальні й спеціальні; стратегічні й тактичні [2, с. 76].

Узагальнюючи, методи податкової діяльності можна класифікувати за двома основними ознаками.

1. Організаційно-технічні методи та засоби, які полягають у використанні з метою захисту прав не тільки інтересів податкових органів, але й держави загалом.

Сутність організаційно-технічних методів податкової діяльності полягає у впорядкуванні діяльності структурних підрозділів податкових органів, посадових (службових) осіб із метою їх оптимального функціонування відповідно до покладених на податкові органи завдань. Ці методи спрямовані на підвищення рівня організованості діяльності всіх податкових підрозділів, на оптимізацію їхньої діяльності. Організаційні методи мають на меті підвищити ефективність практичної реалізації податковими органами своїх завдань та функцій.

До організаційно-технічних методів необхідно віднести: методи прямого впливу (наказ, розпорядження, адміністративний тиск та ін.), контролю, планування, оцінювання ефективності діяльності працівників, моніторинг, аналіз, організацію виконання рішень, метод вироблення рішень, метод контролю, координацію.

Важливим для податкових органів є метод планування, який може бути стратегічним, тактичним та оперативним. Планування здійснюється з метою забезпечення умов для послідовних і узгоджених дій структурних підрозділів податкової системи.

Методи оцінювання й аналізу попередньо вивчають витрати часу на окремі види робіт (процедур) податкової діяльності, на підставі яких визначається ефективність діяльності податкового органу. Також показником ефективності податкової діяльності може бути відсоткове співвідношення оскаржених і виконаних рішень, ухвалених податковими органами.

Метод моніторингу податкової діяльності полягає у визначенні недоцільності оскарження, виправленні рішень податкових органів, усуненні недоліків у діяльності.

Податківці провели відкритий процес підготовки змін до системи моніторингу та блокування податкових накладних.

Відповідно до вимог п. 74.2 ст. 74 гл. 7 р. II Податкового кодексу України [6], з 1 липня 2017 р. функціонує система автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації таких податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – СМКОР).

Так, відповідно до законодавчих змін, СМКОР призупиняє дію на два місяці. За цей час від набрання законом чинності Кабінет Міністрів України має визначити новий порядок дії системи блокування податкових накладних. Враховуючи це, розпочато низку консультацій із бізнесом та експертами щодо напрацювання пропозицій для вдосконалення системи. На думку бізнесу, потребують розширення критерії визначення ризиковості операцій, які б забезпечили безперешкодну реєстрацію податкових накладних чесному бізнесу та блокування схемного кредиту.

Метод організації виконання рішень полягає в здійсненні низки заходів, спрямованих на безумовне втілення в життя ухвалених рішень. Реалізація методу організації виконання рішень залежить від ужиття таких заходів, як:

– належне доведення рішення до безпосередніх його виконавців;

– чіткість, доступність та розуміння самого рішення: хто, де, коли і якими засобами має виконувати ухвалене рішення;

– подолання об'єктивних та суб'єктивних перепон, що можуть стати на заваді, і створення умов для оптимальної реалізації рішення;

– наявність належного матеріально-фінансового й організаційно-технічного забезпечення, необхідного для виконання рішення [3, с. 121].

Метод контролю є невід'ємною складовою частиною та результатом практичного втілення таких способів, як аналіз, планування, реалізація.

В юридичній науковій літературі контроль визначається як «перевірка, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку кого-небудь» [4, с. 86].

Метод контролю полягає в цілеспрямованому спостереженні за належним виконанням структурним підрозділом та його працівниками ухвалених рішень, усунення недоліків в їхній діяльності, наданні методичних рекомендацій щодо цього. Контроль дає можливість коригувати діяльність працівників і допомагає передбачити перспективи подальшого розвитку та досягнення конкретного результату.

З метою забезпечення своєчасного та належного виконання документів здійснюється автоматизований контроль відповідно до «Положення про здійснення автоматизованого контролю», що затверджується наказом керівника податкового органу.

Обов'язковому контролю підлягають доручення щодо виконання завдань, передбачених в актах органів державної влади та дорученнях вищих посадових осіб, надання відповідей на запити, звернення, кореспонденцію Верховної Ради України, Адміністрації Президента України, Кабінету Міністрів України, доручення до вхідної кореспонденції, а також розпорядчі документи ДФС України, рішення Колегії ДФС України, запити на інформацію (далі – контрольні доручення).

Організацію контролю за виконанням контрольних доручень здійснюють начальник, перші заступники начальника та заступники начальника відповідно до розподілу обов'язків. Контрольні повноваження начальника щодо здійснення контролю за виконанням структурними підрозділами контрольних доручень покладаються на підрозділи з організації роботи (спеціаліста) та обслуговування платника, за якими наказом ДФС України закріплено функції щодо здійснення контролю за виконанням відповідних контрольних завдань. Організацію контролю за виконанням контрольних доручень у структурних підрозділах здійснюють керівники цих підрозділів. Безпосередній контроль за виконанням у структурному підрозділі контрольних доручень здійснює особа, відповідальна за діловодство, чи особа, на яку покладено ці обов'язки.

Контроль за виконанням контрольного доручення структурними підрозділами, які є його співвиконавцями (зокрема, щодо надання головному виконавцю інформаційно-аналітичних, довідкових матеріалів тощо), здійснюється керівником структурного підрозділу, визначеного головним виконавцем.

Контрольні доручення вважаються виконаними і знімаються з контролю після виконання завдань, розгляду запитів, повідомлення про результати заінтересованим установам, особам або іншого документального підтвердження виконання.

Підставою для зняття контрольного доручення з контролю є: реалізація вказаних у контрольному дорученні заходів та документальне підтвердження цього; вичерпна інформація про цей факт органу або особі, яка надіслала документ (надала контрольне доручення); передача контрольного доручення у встановленому порядку на виконання іншому місцевому органу виконавчої влади; доповідна записка керівнику, який підписав резолюцію до документа або надав контрольне доручення, з обґрунтуванням необхідності зняття з контролю невиконаного (виконаного не в повному обсязі) контрольного доручення з відповідною його резолюцією; рішення (відповідного органу, керівника) про втрату актуальності документом.

2. Спеціальні методи податкової діяльності, тобто засоби, які використовуються відповідно до сфери їх застосування.

До спеціальних методів віднесено: спонукання – переконання та примус; протидії – попередження зловживання та порушення норм чинного законодавства як платниками податків, так і працівниками податкових органів; методику застосування судових доктрин – висновків судової практики; збирання доказів та ін.

Досить влучно зазначається в юридичній літературі щодо цього, що методи переконання та примусу – це взаємопов'язані «полюси» єдиного цілого, тобто механізму забезпечення належної поведінки і правопорядку; вони взаємно доповнюють один одного.

У демократичному суспільстві переконання – головний метод впливу. Методи переконання та примусу є універсальними методами податкової діяльності. Вони становлять систему засобів організуючого впливу держави на свідомість і поведінку людей, є необхідною умовою нормального функціонування суспільства загалом, кожного публічного органу, об'єднання громадян, будь-якого аспекту діяльності [5, с. 117].

Метод переконання використовується майже всіма підрозділами податкових органів. Працівник підрозділу має бути зацікавленим у якнайшвидшому виконанні приписів держави та рішень керівника, оскільки від фактичного його результату залежить оцінка ефективності роботи.

Під примусом необхідно розуміти застосування передбачених адміністративно-правовими нормами заходів впливу щодо зобов'язаних платників податків із метою виконання зобов'язань, визначених законом.

Основними ознаками примусу в адміністративному праві вважається його застосування: уповноваженими адміністративними органами, визначеними на підставі закону; у позасудовому порядку; до осіб адресатів, непідпорядкованих адміністративним органам; до осіб, які притягуються до відповідальності, та інших осіб, які не вчиняли протиправних дій; незалежно від волі й бажання особи адресата.

Метод примусу податкової діяльності здійснюється за умови дотримання певних меж: застосовується виключно в порядку правової процедури; спеціально уповноваженими на те посадовими особами; за наявності протиправної поведінки фізичної або юридичної особи; застосовуються визначені чинним законодавством юридичні заходи впливу.

Сьогодні в умовах переходу від фіскального до сервісного органу в податковій діяльності має переважати метод переконання. Водночас багато платників податків обходять закон та не виконують своїх зобов'язань.

За 2017 р., за результатами проведених податковими органами перевірок, у сфері готівкового обігу застосовано штрафних (фінансових) санкцій на загальну суму 322,7 млн грн. Це більше, ніж за аналогічний період 2016 р. на 38%.

За даними податківців, завдяки підвищенню рівня суспільної свідомості збільшилась кількість громадян, які вимагають видачу розрахункових документів під час проведення розрахунків за придбані товари або надані послуги. Водночас почастішали випадки інформування податкових органів про такі зловживання з боку суб'єктів господарювання.

Варто зазначити, що податкові органи під час організації та проведенні контрольно-перевірочних заходів (як документальних, так і фактичних перевірок) застосовують суто ризикоорієнтовані методи планування перевірок.

Так, з метою удосконалення організації контролю за проведенням розрахункових операцій розроблено перелік критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу.

Критерії поділені на три ступені ризику: високий, середній та незначний. Усі, без винятку, фактичні перевірки у 2016–2017 рр. організовані за допомогою розроблених критеріїв.

За результатами перевірок з'ясувалося, що найбільше спрацювали такі ризики: наявність систематичних порушень Податкового кодексу України, законів України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», «Про ліцензування певних видів господарської діяльності», Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні тощо; сума виторгів господарського об'єкта є суттєво меншою, порівняно із сумою виторгів інших господарських об'єктів суб'єктів господарювання, які працюють на одній території, займаються однаковим видом діяльності і мають однакові умови для отримання доходу; інформація від правоохоронних органів, органів державної влади та громадян щодо порушень вимог законодавства на господарському об'єкті суб'єкта господарювання.

Використання критеріїв відбору для перевірок суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність у сфері готівкового обігу, є ефективним інструментом для відбору до перевірки платників податків щодо дотримання вимог чинного законодавства під час проведення розрахункових операцій.

Податківці звертають увагу керівників суб'єктів господарювання на обов'язковість дотримання вимог чинного законодавства України під час проведення готівкових розрахунків за реалізовані товари (надані послуги) та інші операції з готівкою.

Чітко розуміючи застосування методів податкової діяльності, їх регламентацію, можна врегульовувати та впорядковувати діяльність податкових правовідносин. Так, для податківців є обов'язковим уміння реалізовувати плани свого напряму діяльності, систематизувати, обробляти, аналізувати й узагальнювати інформацію щодо своєї діяльності.

Отже, методи податкової діяльності – це конкретні прийоми та способи організації роботи податкових органів. Методи податкової діяльності становлять собою систему, тобто

цілісну, внутрішньо узгоджену сукупність, а тому мають застосовуватися комплексно, застосування одного з методів окремо не приведе до ефективності та результативності. Застосування методів податкової діяльності має ґрунтуватися на науковому підході та з урахуванням особливостей самої податкової діяльності. Регламентація методів податкової діяльності сприятиме підвищенню ефективності податкової системи.

Література:

1. Методи визначення та класифікація податкових ризиків. *Офіційний портал Державної фіскальної служби України.* URL: http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2010-povidomlenia/print-59484.html.
2. Административное право / Д. Бахрах и др. 3 изд., пересмотр. и доп. Москва : Норма, 2008. 816 с.
3. Мороз С.С. Методи діяльності підрозділів правової роботи державної фіскальної служби України. *Науковий вісник Ужгородського Національного університету.* Серія «Право». Ужгород : Гельветика, 2015. Т. 2. Вип. 34. С. 118–123.
4. Гаращук В.М. Контроль та нагляд у державному управлінні : навчальний посібник. Х.арків : Фоліо, 2002. 176 с.
5. Адміністративне право України : підручник / за ред. Ю.П. Битяка. Харків : Право, 2010. 624 с.
6. Податковий кодекс: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755–VI. *Відомості Верховної Ради України.* 2011. № № 13–17. Ст. 112.

Скороход И. В. Методы налоговой деятельности и их классификация

Аннотация. В статье, на основании изучения теории права и анализа действующего законодательства, выяснены особенности методов налоговой деятельности в Украине. Осуществлена классификация методов налоговой деятельности. Определено понятие методов налоговой деятельности.

Ключевые слова: методы, налоговая деятельность, классификация, виды, налоговый контроль, планирование, принуждение, убеждение, налоговое законодательство.

Skorohod I. Methods of tax activity and their classification

Summary. In the article, on the basis of the study of the theory of law and the analysis of the current legislation, the features of tax practices in Ukraine are determined. Classification of tax practices is carried out. The concept of methods of tax activity is defined.

Key words: methods, tax activity, classification, types, tax control, planning, coercion, persuasion, tax legislation.