# Тема 5. Податковий контроль

**Мета лекції:** сформувати у студентів комплекс знань щодо теоретичних, правових та організаційних засад податкового контролю.

## План

1. ***Сутність, цілі та завдання податкового контролю***

## Елементи податкового контролю

1. ***Податкові перевірки***

## Сутність і характеристика податкового контролю

Державний податковий контроль є важливим елементом державного регулювання економіки і обов'язковою умовою ефективного функціонування фінансової системи та економіки країни в цілому. Його можна розглядати у широкому та вузькому сенсі.

***У широкому сенсі*** податковий контроль - це сукупність заходів державного регулювання, що забезпечують в цілях здійснення ефективної державної фінансової політики економічну безпеку країни.

***У вузькому сенсі*** податковий контроль - це контроль держави в особі компетентних органів за законністю і доцільністю дій у процесі введення, сплати або стягнення податків і зборів.

Згідно із Податковим кодексом України [ ст. 61.1]:

|  |
| --- |
| **Податковий контроль** - система 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 та касових операцій, патентування, ліцензування та іншогозаконодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи |
| *Цілі податкового контролю* |
| Забезпечення додержання | Попередження | Виявлення порушень |
| податкового законодавства | правопорушень | податкового законодавства |
| суб’єктами, що реалізують | у податковій сфері | та застосування до винних |
| податковий обов’язок або |  | осіб відповідних заходів |
| забезпечують його |  | юридичної |
| реалізацію |  | відповідальності |
| *Завдання податкового контролю* |
| * контроль за фінансовою та господарською діяльністю суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням
* проводити регламентовану нормами права діяльність владних та

зобов'язаних осіб, пов'язану з формуванням публічних грошовихфондів за рахунок надходжень від податків та зборів забезпечення законності у сфері оподаткування |
| *Функцій податкового контролю* |
| * ***облікова*** – забезпечує облік платників податків, предметів оподаткування, належних платежів бюджетам і цільовим державним фондам
* ***профілактична*** – забезпечує припинення та профілактику правопорушень в податковій сфері.
* ***інформаційна*** – є джерелом інформації для прийняття управлінських рішень
* ***мобілізуюча*** – за підсумками податкового контролю дозволяє збільшити надходження до бюджетів та цільових державних фондів.
 |

Податковий контроль проводиться за різними напрямками у залежності від питань, які необхідно перевірити, та якісного складу суб’єктів перевірки.

***Напрямки податкового контролю*** – відносно відокремлені у структурі податкового контролю сфери контрольної діяльності, що охоплюють однорідні за своїм змістом дії платників податків по виконанню покладених на них обов'язків у сфері оподаткування

|  |
| --- |
| **Напрямки податкового контролю**: |
| Облік організацій і фізичних осіб. |
| Контроль:* за своєчасністю сплати податків і зборів.
* за правильністю обчислення і повнотою сплати суми податків і зборів, за належним нарахуванням доходів, витрат і об'єктів оподаткування.
* за законністю використання податкових пільг.
* за своєчасністю та правильністю утримання сумм податків податковими агентами.
* за відповідністю великих витрат фізичних осіб їх доходам.
* за своєчасним перерахуванням податкових платежів і виконанням платіжних доручень платників податків та інкасових доручень податкових органів у кредитних організаціях.
* за правомірністю відшкодування сум податків з бюджету.
* за дотриманням особливих режимів оподаткування.
 |

Згідно з ст. 62 ПКУ в Україні існують наступні **способи здійснення податкового контролю**:

|  |
| --- |
| **Способи здійснення податкового контролю** |
| * ведення обліку платників податків
* інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів
* перевірки та звірки відповідно до вимог ПКУ, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин
 |

## Ведення обліку платників податків

***Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів*** - комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій

Ця інформація надходить від:

1. *від платників податків та податкових агентів* - про фінансово-господарські операції платників податків, про застосування реєстраторів розрахункових операцій, зокрема інформація, що міститься у податкових деклараціях, розрахунках, первинних документах, які ведуться в електронній формі, регістрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів;
2. *від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України* - про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими

органами, про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності тощо;

1. *від банків, інших фінансових установ* - інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;
2. *від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;*
3. *за результатами податкового контролю;*
4. *інша оприлюднена інформація.*

У ході розгляду характеристик процесу здійснення податкового контролю, важливу роль відіграє визначення основних принципів, на яких він базується.

Можна виділити загальноправові принципи податкового контролю, які притаманні будь- якому виду контролю, і спеціальні принципи, пов’язані з трактуванням контрольної роботи як особливого виду державної управлінської діяльності.

Наведемо характеристику **принципів податкового контролю**.

|  |  |
| --- | --- |
| Принцип | Характеристика |
| Законність | Будь-які дії у рамках податкового контролю повинні базуватися начинному законодавстві |
| Рівність | Податки і збори не можуть мати дискримінаційного характеру і по- різному застосовуватися до суб’єктів, виходячи із соціальних, расових,національних, релігійних та інших критеріїв |
| Дотримання правлюдини і громадянина | Органи та особи, уповноважені здійснювати податковий контроль,зобов'язані коректно і уважно ставитися до платників податків, не принижувати їх честь і гідність |
| Гласність | Діяльність державних контролюючих органів, а також отриманняінформації від них повинні бути відкритими і доступними для всіх суб’єктів господарювання і громадян |
| Відповідальність | До особи, яка вчинила правопорушення, застосовуються заходи юридичної відповідальності. Також передбачається відповідальність контролюючих органів, їх посадових осіб за порушення законодавствапри здійсненні контролю. |
| Захист прав | Контрольовані суб'єкти можуть оскаржити дії і акти податкових органівна будь-якій стадії здійснення контрольної діяльності |
| Презумпція сумлінності і невинностісуб'єкта | Кожний обвинувачуваний у скоєнні злочину вважається невинним, поки його винність не буде доведена у передбаченому законом порядку |
| ***Спеціальні принципи*** |
| Незалежність | Контрольні органи можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно та ефективно тільки у тому випадку, коли вони є незалежними від перевірених ними суб’єктів господарювання тафізичних осіб і захищені від стороннього впливу |
| Планомірність | Заходи податкового контролю належним чином готуються,встановлюються терміни і черговість перевірок тих чи інших суб'єктів господарювання |

|  |  |
| --- | --- |
| Регулярність | Контрольна діяльність носить циклічних характер і окремі її діїповторюються через певні проміжки часу |
| Об’єктивність і достовірність | Рішення керівника уповноваженого органу має відповідати фактично існуючим обставинам, виявленим у ході проведення заходів податкового контролю, і містити висновок про відповідність / невідповідність податковому законодавству здійснених платникомподатків дій |
| Документальне оформлення результатівконтролю | У ході здійснення заходів податкового контролю всі виявлені факти, дії і події повинні фіксуватися у документах встановлених видів і форм з обов'язковою наявністю відповідних реквізитів |
| Взаємодія і обмін інформацією з іншими державнимиорганами | Для реалізації результатів контрольної діяльності, особливо у тих випадках, коли виявлені порушення законодавства, контролюючим органам необхідно звертатися до інших державних органів, які можуть надати додаткові відомості за фактом зловживань |
| Розподіл контрольних повноважень(компетенція) | При здійсненні заходів податкового контролю суб’єкти контролюючого органу мають реалізовувати лише те коло повноважень, якими вони наділяються законом для виконання покладених на них функцій |

Усі принципи податкового контролю пов’язані між собою і доповнюють один одного.

## Елементи податкового контролю

|  |
| --- |
| *Податковий контроль як вид діяльності уповноважених державних органів можна структурувати, виділивши наступні основні його* ***елементи****:***1) *суб’єкти 2) об’єкти 3) форми методи 4) етапи і порядок 5) проведення*** |
| **Суб’єкти** податкового контролю поділяються на ***контролюючі і контрольовані***. |

У відносинах, що виникають між державою й платником із приводу сплати податків, інтереси держави представляють насамперед органи, що здійснюють управління у галузі надходження податкових платежів – контролюючі органи.

**Контролюючими органами** є органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи

У ст. 14.1.137 ПКУ введено визначення органу стягнення як суб’єкту податкового контролю.

**Орган стягнення** - державний орган, уповноважений здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах повноважень, встановлених Податковим кодексом та іншими законами України

Органами стягнення є виключно контролюючі органи, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці у межах своїх повноважень.

Також можна виділити категорію допоміжних суб'єктів податкового контролю (експерти, свідки, поняті, органи, що надають додаткову інформацію, та ін.), які впливають на процес податкового контролю опосередковано, і їхній вплив визначається через діяльність контролюючих суб'єктів.

До контрольованих суб’єктів податкового контролю відносяться юридичні і фізичні особи, які підлягають контролю.

Зміст податкового контролю визначається комплексом прав і обов'язків його суб'єктів.

**Об'єктом** податкового контролю є інформація про дії (бездіяльність) платників податків і податкових агентів, яка оцінюється з позиції законності, достовірності та своєчасності.

Контролюючі і контрольовані суб’єкти одночасно впливають на об’єкт контролю.

**Форма** проведення податкового контролю являє собою зовнішнє вираження практичної реалізації контрольної діяльності податкових органів.

**Форма податкового контролю** - регламентований нормами податкового законодавства спосіб організації, здійснення і формального закріплення результатів заходів податкового контролю, що представляють собою єдину сукупність дій податкових органів щодо виконання конкретного завдання податкового контролю

Податковий контроль може здійснюватися у наступних формах:

|  |
| --- |
| Форми податкового контролю |
| Отримання пояснень від платників податківі податковихагентів | податкові перевірки | огляд приміщень і територій | перевірка даних обліку і звітності |

У нерозривній єдності з формами податкового контролю знаходяться і методи його здійснення.

**Метод податкового контролю** - сукупність прийомів, застосовуваних уповноваженими органами для встановлення об'єктивних даних про повноту і своєчасність сплати податків і зборів до відповідного бюджету або у позабюджетний фонд, а також про виконання покладених на осіб інших податкових обов'язків.

Метод податкового контролю можна охарактеризувати **як спосіб здійснення податково-контрольних заходів.**

Залежно від суб’єктів, об'єкту, форм і мети, підстав виникнення контрольних правовідносин вибираються і конкретні методи для ефективного проведення заходу, реалізації обраної форми податкового контролю.

# Методи податкового контролю

* **Загальнонаукові методи** (аналіз, синтез, моделювання, статистичний метод тощо)
* **Спеціальні методи** (перевірка документів, економічний аналіз, експертиза, інвентаризація, огляд приміщень, проведення контрольних розрахункових операцій тощо)

**Методи впливу на осіб, що перевіряються** (переконання, заохочення, примус тощо).

Застосування конкретного методу податкового контролю залежить від виду здійснюваного контрольного заходу.

У ході податкового контролю здійснюється безперервний процесс контрольних заходів і застосовуються різні методи, які мають певну форму на різних стадіях і етапах контрольно- перевірочної роботи.

*Послідовність проведення заходів з податкового контролю або* ***етапи податкового контролю****:*

* Облік суб'єктів господарювання і фізичних осіб у податкових органах
* Планування заходів податкового контролю
* Проведення заходів з податкового контролю
* Оформлення результатів проведених заходів з податкового контролю
* Стягнення податкової заборгованості
* Апеляція і судові процедури

# Класифікація видів податкового контролю

|  |  |
| --- | --- |
| Залежно від обсягу контрольованої діяльностіоб'єкта податкового контролю | *комплексний* - обстеження всього комплексу діяльності |
| *тематичний* - здійснення перевірки з певних питань |
| Залежно від стадії проведення податкового контролю | *попередній* - передбачає профілактику і попередженняпорушень податкового законодавства |
| *наступний* - перевірка реального виконання відповіднихрішень, розпоряджень контролюючих органів, проводиться після закінчення звітних періодів |
| *поточний* - носить оперативний характер, проводиться у звітному періоді, в основному у вигляді камеральнихподаткових перевірок |
| Залежно від місця проведення заходівподаткового контролюкомплексний | *камеральний* - здійснюється за місцем розташуванняьподаткового органу |
| *виїзний* - проводиться за місцезнаходженням платникаподатку або податкового агенту |
| Залежно відвикористовуваних методів і прийомів перевіркидокументів | *суцільний* - перевіряються всі наявні документи, пов'язані зісплатою податків і зборів |
| *вибірковий* - перевірка проводиться на підставі вибірки документів |
| Залежно від джерел отримання відомостей і даних | *документальний* - здійснюваний шляхом формальної, логічної і арифметичної перевірки документів |
| *фактичний* - здійснюється шляхом проведення інвентаризаціїмайна, обстеження приміщень, |
| Залежно від графіка проведення контрольнихзаходів | *плановий* |
| *позаплановий* - у встановлених податковим законодавствомвипадках |

|  |  |
| --- | --- |
| Залежно від підвідомчості і підпорядкованості податкових органів, які здійснюють податковийконтроль | *податковий контроль*, здійснюваний вищестоящими органами в порядку контролю за діяльністю податковогооргану, який проводив перевірку |
| *податковий контроль*, який здійснюється податковимиорганами, в яких платник податків перебуває на обліку |

Оскільки податковий контроль завжди слід розглядати як систему його елементів, критерії класифікації його видів будуть визначатися, виходячи з характеристики покладеного в її основу елемента контролю та деяких інших факторів.

Слід мати на увазі, що немає жодного виду податкового контролю у чистому вигляді. У ході проведення податкового контролю застосовуються заходи, які характеризуються сукупністю різних класифікаційних ознак.

## Податкові перевірки

Однією з основних форм податкового контролю є податкові перевірки. Саме ця форма контролю є найбільш ефективною з позиції реалізації фіскальної функції податків. Податкові перевірки забезпечують безпосередній контроль та повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, своєчасністю їх перерахування у бюджет.

Класифікувати податкові перевірки слід з урахуванням класифікації видів податкового контролю та усієї сукупності принципових особливостей їх організації та проведення.

***Види перевірок:***

***камеральні;***

***документальні (планові та позапланові (виїзні та невиїзні); фактичні;***

***Камеральною вважається перевірка***, яка проводиться у приміщенні контролюючого

органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування ПДВ , а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального .

***В документальних планових перевірок*** платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків.

Платники податків за різним ступенем ризику мають різні строки включення до плану- графіку перевірок:

* з незначним - не частіше, ніж раз на три календарних роки,
* з середнім - не частіше ніж раз на два календарних роки,
* з високим - не частіше одного разу на календарний рік.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки .

***Документальна позапланова перевірка*** не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених ПКУ:

* отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником податків валютного та іншого законодавства;
* платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом;
* виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків тощо.

***Документальною виїзною перевіркою*** вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

***Документальною невиїзною перевіркою*** вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу. Вона відбуваються за наявності тих же обставин, що і виїзні перевірки. За наявності письмового звернення платника податків замість документальної невиїзної перевірки може проводитися документальна виїзна перевірка.

***Фактичною вважається перевірка***, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності.такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо:

* дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки,
* порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій,
* ведення касових операцій,
* наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів,
* дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

***Фактична перевірка здійснюється*** без попередження платника податків. Вона проводиться на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

* **за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти**, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства;
* **письмового звернення покупця (споживача**) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
* **неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності** про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;
* **у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин** та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації тощо.

Перед початком фактичної перевірки з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій, посадовими особами контролюючих органів може бути проведена контрольна розрахункова операція.

***Фактична перевірка*** проводиться двома і більше посадовими особами контролюючого органу у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, що фактично здійснює розрахункові операції.

Згідно із ст. 82 ПКУ встановлені такі строки проведення виїзних перевірок.

|  |  |
| --- | --- |
| Категорії платниківподатків | Види виїзних перевірок |
| плановідокументальні | позаплановідокументальні | фактичні |
| Великі платникиподатків | 30 робочих днів(на 15 роб. днів) | 15 робочих днів(на 10 роб. днів) | 10 діб(на 5 діб) |
| Суб’єкти малого підприємництва | 10 робочих днів (на 5 роб. днів) | 5 робочих днів (на 2 роб. днів) | 10 діб(на 5 діб) |
| Інші | 20 робочих днів(на 10 роб. днів) | 10 робочих днів(на 5 роб. днів) | 10 діб(на 5 діб) |

Результати перевірок (крім камеральних) оформлюються у формі акту або довідки, які підписуються посадовими особами податкового органу та платниками. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт.