

УДК 336.226.22

Т.С. ШОВКОПЛЯС**ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА СПЛАТОЮ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК, ЯК ІНСТРУМЕНТ ЕФЕКТИВНОГО ЙОГО АДМІНІСТРУВАННЯ**

У системі державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств в Україні наявні численні проблеми, які знижують його фискальну ефективність, і тому вимагають інституційного, організаційного та методологічного удосконалення. Економічні реалії, статистика та різні оцінки експертів свідчать про тіньову діяльність в усіх складниках економічних процесів України. Несплата податків стала настільки звичним та поширеним явищем, що податок на прибуток підприємств мінімізують не тільки окремі підприємства, а й деякі галузі народного господарства та фінансово-промислові групи. В умовах розгортання кризових тенденцій, на фоні високих соціальних зобов'язань держави, загострилася проблема формування дохідної частини державного бюджету. Вагомим джерелом наповнення бюджету залишається податок на прибуток підприємств, проте недосконалість законодавства та низький рівень державного фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання призводять до звуження бази оподаткування, зменшення податкових надходжень, нерівномірного та несправедливого податкового навантаження, порушення засад конкуренції, а отже – гальмування розвитку економіки в цілому. Метою є вивчення, узагальнення, обґрунтування теоретичних і методичних засад, практичних рекомендацій щодо вдосконалення фінансового контролю за обчисленням бази оподаткування та сплатою податку на прибуток. Удосконалено класифікацію проблемних вузьких місць здійснення державного фінансового контролю за визначенням бази оподаткування з податку на прибуток, що дозволяє сконцентруватися на відповідних напрямках підвищення ефективності його здійснення. Внесено доповнення в розроблений механізм виявлення та усунення ризиків несплати податку на прибуток на основі зв'язку між суб'єктами контролю вищого та нижчих рівнів, що надає прозорості інформаційному наповненню процесів ризиків, що дозволяє зробити певні висновки: державний фінансовий контроль за сплатою податку на прибуток підприємств є складовою державного управління економіки в процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту. Крім виконання мобілізуючої та контролюючої функцій, він повинний інформувати центри державного регулювання щодо виявлених недоліків процесів оподаткування та контролю, а також забезпечувати вжиття заходів щодо їх усунення. Природа прямого оподаткування, недостатній інституційний та законодавчий розвиток контролю за сплатою податку на прибуток потребують його складнішої організації, системи. На відміну від податкового, заходи державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток надають можливість диверсифікувати та посилити вплив на фінансово-господарську та управлінську діяльність суб'єктів господарювання, що уникають сплати податку.

Ключові слова: економіка, фінанси, наповнення бюджету, податки, податок на прибуток, державний фінансовий контроль

Т.С. ШОВКОПЛЯС**ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ ЗА УПЛАТОЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ, КАК ИНСТРУМЕНТ ЭФФЕКТИВНОГО ЕГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ**

В системе государственного финансового контроля по уплате налога на прибыль предприятий в Украине в наличии большое количество проблем, которые снижают его фискальную эффективность, и потому требуют институционального, организационного и методологического усовершенствования. Экономические реалии, статистика и различные оценки экспертов свидетельствуют о теневой деятельности во всех составляющих экономических процессов Украины. Неплатежи налогов стали до такой степени обычным и распространенным явлением, что налог на прибыль предприятий минимизируют не только отдельные предприятия, но и отдельные отрасли народного хозяйства и финансово-промышленные группы. В условиях развертывания кризисных тенденций, на фоне высоких социальных обязательств государства, заострилась проблема формирования доходной части государственного бюджета. Весомым источником наполнения бюджета остается налог на прибыль предприятий, однако несовершенство законодательства и низкий уровень государственного финансового контроля за деятельностью субъектов хозяйствования ведут к более узкой базе налогообложения, уменьшению налоговых поступлений, неравномерной и несправедливой налоговой нагрузке, нарушения условий конкуренции, и как результат торможение развития экономики в целом. Целью является изучение, обобщение, обоснование теоретических и методических основ, практических рекомендаций по усовершенствованию фінансового контроля за определением базы налогообложения и уплатой налога на прибыль. Усовершенствовано класифікацію проблемних узких мест осуществления государственного финансового контроля по определению базы налогообложения по налогу на прибыль, что позволяет сконцентрироваться на соответствующих направлениях повышения эффективности его осуществления. Внесено дополнение в разработанный механизм выявления и устранения рисков неплатежей налога на прибыль на основе взаимосвязи между субъектами контроля высшего и низших уровней, что дает возможность прозрачности информационному наполнению процессов рисков что также позволяет сделать определенные выводы: государственный финансовый контроль за уплатой налога на прибыль предприятий есть составляющей государственного управления экономики в процессе перераспределения валового внутреннего продукта. Кроме осуществления мобилизующей и контролирующей функции он обязан информировать центры государственного регулирования по выявлению недостатков процессов налогообложения и контроля, а также обеспечивать принятие мер по их устранению. Природа прямого налогообложения недостаточное институциональное и законодательное развитие контроля по уплате налога на прибыль требуют его более сложной организации, системы. В отличие от налогового, меры государственного финансового контроля по уплате налога на прибыль дают возможность диверсифицировать и усилить влияние на финансово-хозяйственную и управленческую деятельность субъектов хозяйствования, уклоняющихся от уплаты налога.

Ключевые слова: экономика, финансы, наполнение бюджета, налоги, налог на прибыль, государственный финансовый контроль.

T.S. SHOVKOPLYAS**STATE FINANCIAL CONTROL IS AFTER THE INPAYMENT OF INCOME TAX, AS AN INSTRUMENT OF HIS EFFECTIVE ADMINISTRATION**

In the state financial checking system after the inpayment of income tax enterprises in Ukraine there are numerous problems that reduce him fiscal efficiency, and that is why require an institutional, organizational and methodological improvement. Economic realities, statistics and different estimations of experts, testify to shadow activity in all constituents of economic processes of Ukraine. Non-payment of taxes became so usual and widespread phenomenon, that an income tax enterprises not only separate enterprises but also some industries of national economy and financially-industrial groups minimize. In the conditions of development of crisis tendencies, on a background the high social obligations of the state, the problem

© Т.С. Шовкопляс, 2018

of forming of profitable part of the state budget became sharp. The ponderable source of filling of budget is remained by an income tax enterprises, however imperfection of legislation and low level of state financial control after activity of subjects of manage result in narrowing of base of taxation, reduction of tax receivableness, uneven and unfair tax loading, violation of principles of competition, and thus is braking of development of economy on the whole. An aim is a study, generalization, ground of theoretical and methodical principles, practical recommendations in relation to perfection of financial control after the calculation of base of taxation and inpayment of income tax. It is improved: - classification of problem bottlenecks of realization of state financial control on determination of base of taxation from an income tax, that allows to be concentrated on corresponding directions of increase of efficiency of his realization. Addition is brought in the worked out mechanism of exposure and removal of risks of non-payment of income tax on the basis of connection between the subjects of control higher and more subzero levels, that gives to transparency to the informative filling of processes of risks, that allows to do certain conclusions, State financial control after the inpayment of income tax enterprises is the constituent of state administration of economy in the process of redistribution of gross domestic product. Except implementation of мобілізуючої and supervisory functions, he is guilty to inform the centers of government control in relation to the educed lacks of processes of taxation and control, and also to provide the acceptance of measures in relation to their removal, Nature of direct taxation, insufficient institutional and legislative development of control after the inpayment of income tax need him more difficult organization, system. Unlike a tax, the events of state financial control after the inpayment of income tax give possibility to diversify and strengthen influence on financially-economic and administrative activity of subjects of manage, that avoid the inpayment of tax.

Keywords: economy, finances, filling of budget, taxes, income tax, state financial control

Актуальність теми. У системі державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств в Україні наявні численні проблеми, які знижують його фінансову ефективність, і тому вимагають інституційного, організаційного та методологічного удосконалення. Економічні реалії, статистика та різні оцінки експертів свідчать про тіньову діяльність в усіх складниках економічних процесів України. Несплата податків стала настільки звичним та поширеним явищем, що податок на прибуток підприємств мінімізують не тільки окремі підприємства, а й деякі галузі народного господарства та фінансово-промислові групи. В умовах розгортання кризових тенденцій, на фоні високих соціальних зобов'язань держави, загострилася проблема формування дохідної частини державного бюджету. Вагомим джерелом наповнення бюджету залишається податок на прибуток підприємств, проте недосконалість законодавства та низький рівень державного фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання призводять до звуження бази оподаткування, зменшення податкових надходжень, нерівномірного та несправедливого податкового навантаження, порушення засад конкуренції, а отже – гальмування розвитку економіки в цілому. Реалізація зазначеної мети визначила завдання дослідження: дослідити економіко- правову природу і теоретичні засади обчислення бази оподаткування та сплатою податку на прибуток. розкрити методику здійснення державного фінансового контролю за обчисленням бази оподаткування та сплатою податку на прибуток; оцінити інституційне забезпечення здійснення державного фінансового контролю за обчисленням бази оподаткування та сплатою податку на прибуток. Проте державний фінансовий контроль за сплатою податку на прибуток підприємств не розглядався як система, і тому питання його ефективності та шляхів удосконалення у багатьох працях відображені частково. Необхідність забезпечення фінансової ефективності податку на прибуток підприємств з дотриманням базових принципів оподаткування та фінансового контролю зумовили вибір теми наукового дослідження, постановку мети та завдань, напрями дослідження і її логіку. Метою статті є вивчення, узагальнення, обґрунтування теоретичних і методичних засад, практичних рекомендацій щодо вдосконалення фінансового контролю за обчисленням бази

оподаткування та сплатою податку на прибуток, відстежити світові тенденції контролю за оподаткуванням прибутків юридичних осіб; оцінити ефективність контрольно- перевіркової роботи вирахування прибутку підприємства; сформулювати рекомендації по удосконаленню контрольно-перевірочної роботи. Досліджується система державного фінансового контролю за обчисленням бази оподаткування та сплатою податку на прибуток. **Викладення основного матеріалу** Запропоновано визначення доходів підприємства, що дозволило розширити теоретичну базу порівняльного аналізу прибутку підприємства. У податковому законодавстві прийнято тлумачення терміну «доходи» відповідно до МСБО та П(С)БО, виявлені додаткові причини і фактори, що виявляють найбільший вплив на формування в обліку інформації про податкові зобов'язання організації, і показаний результат цього впливу; удосконалено класифікацію проблемних вузких місць здійснення державного фінансового контролю за визначенням бази оподаткування з податку на прибуток, що дозволяє сконцентруватися на відповідних напрямках підвищення ефективності його здійснення, внесено доповнення в розроблений механізм виявлення та усунення ризиків несплати податку на прибуток на основі зв'язку між суб'єктами контролю вищого та нижчих рівнів, що надає прозорості інформаційному наповненню процесів ризиків. З урахуванням світового досвіду доповнені рекомендації щодо підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток, зокрема з питань розширення повноважень контролюючих органів, підвищення стандартів перевіркової роботи, удосконалення законодавчих норм. Верховна Рада України має конституційно закріплену прерогативу формування та змін законів, що стосуються оподаткування та контролю податку на прибуток підприємств. Верховна Рада України для здійснення законопроектної роботи, підготовки і попереднього розгляду питань, віднесених до її повноважень, виконання контрольних функцій відповідно до Конституції України створює серед народних депутатів України комітети Верховної Ради України. Верховна Рада України у межах своїх повноважень може створювати тимчасові спеціальні комісії для підготовки і попереднього розгляду питань. Верховна Рада України для проведення розслідування з питань, що становлять суспільний інтерес, утворює тимчасові слідчі комісії. Крім того, від імені Верховної Ради

України Рахункову палату України здійснює контроль за фінансовою діяльністю виконавчих органів влади. Повноваження Рахункової палати поширюються на органи виконавчої влади, Національний банк України, Антимонопольний комітет, Фонд державного майна і інші органи держави, створені відповідно до чинного законодавства України для проведення комплексних ревізій і тематичних перевірок, аналізу та з'ясування причин порушень бюджетної дисципліни, та їх усунення. Рахункова палата України не могла контролювати діяльність органів фінансового контролю, в частині виконання доходної частини бюджету, мати доступ до всіх джерел інформації, що продукуються в контролюючих органах, ініціювати перед законодавчою і виконавчою владою питання кадрових, структурних та законодавчих змін. Лише в Україні зі 172 країн, що входять до складу INTOSAI, вищий орган фінансового контролю не був наділений повноваженнями щодо контролю за мобілізацією фінансових ресурсів держави [8]. Конституційні зміни надали можливість Рахунковій палаті в межах додаткових повноважень вивчати та перевіряти формування доходної частини бюджету тобто контролювати також діяльність ДПА України. Проте Президент України скористався правом вето, лише з 2006 року за новою редакцією Конституції Рахункова палата України отримала розширені повноваження за контролем доходної частини бюджету. Водночас чинна редакція закону про Рахункову палату України не була приведена у відповідність з Конституцією. Таким чином, збереглася законодавча неврегульованість повноважень Рахункової палати України. Доцільно зазначити, що необхідною умовою вступу будь-якої країни до Європейської співдружності є наявність у ній незалежного від законодавчої й виконавчої гілок влади вищого органу державного фінансового контролю. Втім міжнародна практика визнає незалежними вищі органи фінансового контролю, які діють від імені парламенту, у разі відповідного конституційного та законодавчого забезпечення [9].

Рахункова палата України в процесі нагляду за діяльністю органів контролю може вимагати всю необхідну інформацію щодо впливу новоприйнятих законодавчих норм на стан розрахунків з бюджетом, а також обсягів коштів, необхідних для забезпечення їх реалізації. Виходячи з цього Рахункова палата України може готувати висновки щодо доцільності скасування або зміни відповідних норм законодавства.

Кабінет Міністрів України як вищий орган у системі органів виконавчої влади через Міністерство фінансів України забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики; згідно з ст. 116 Конституції [4], розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання, спрямовує і координує роботу міністерств, інших органів виконавчої влади, зокрема тих, на які покладається найбільша частина обов'язків, що стосуються здійснення фінансового контролю, зокрема Міністерство фінансів України, ДПА України, державне казначейство тощо.

Іншою спеціальною рисою виконавчої влади є формування вказаними та іншими інституціями нормативно-правових актів, що доповнюють, конкретизують і розвивають норми фінансового контролю.

Президент України має відповідні функції в сфері фінансового контролю, який, як глава держави, безпосередньо реалізує їх при підписанні (вотуванні) законів України про регулювання фінансової діяльності, під час бюджетного процесу, звертається до Конституційного Суду щодо дослідження на відповідність законодавчих актів Верховної Ради та Кабінету Міністрів України конституційним нормам. З набуттям чинності конституційної реформи, повноваження Президента у питаннях утворення інституцій фінансового контролю, прямої кадрової політики припинилися.

У ході дослідження проаналізовано існуючі позиції науковців щодо визначення ДФК. Висвітлення різних поглядів учених щодо сутності ДФК, його класифікації, дослідження організаційних засад державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток, вивчення досвіду зарубіжних країн дозволяє зробити певні висновки:

Державний фінансовий контроль за сплатою податку на прибуток підприємств є складовою державного управління економіки в процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту. Крім виконання мобілізуючої та контролюючої функцій, він повинний інформувати центри державного регулювання щодо виявлених недоліків процесів оподаткування та контролю, а також забезпечувати вжиття заходів щодо їх усунення. Природа прямого оподаткування, недостатній інституційний та законодавчий розвиток контролю за сплатою податку на прибуток потребують його складнішої організації, системи. На відміну від податкового, заходи державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток надають можливість диверсифікувати та посилити вплив на фінансово-господарську та управлінську діяльність суб'єктів господарювання, що уникають сплати податку. Склад суб'єктів ДФКСПП необхідно розширити за рахунок агентів державного фінансового контролю, які будуть формувати масив даних щодо діяльності суб'єктів господарювання з метою виявлення ризиків несплати податку на прибуток. Під час класифікації недоліків системи державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств за сферою їх виникнення. Поряд з інституційно-організаційними, якісно-методичними та нормативно-

правовими виділено регулятивно-процесуальні (недосконалість нормативно-регулятивних актів, що регламентують права та обов'язки контролюючих органів, порядок здійснення фінансового контролю за сплатою податку на прибуток, механізмів реалізації висновків контролю, притягнення до відповідальності та відшкодування збитків) та інформативно-комунікативні недоліки (слабка система координації та обміну інформацією, реалізації зворотного зв'язку). Крім наглядових та контрольних заходів, виділено адміністративно-правові (реалізація висновків

контролю) та регулятивні (усунення недоліків і суперечностей законодавчих норм). Це дозволяє посилити і диверсифікувати вплив на фінансово-господарську та управлінську діяльність підконтрольних суб'єктів із метою приведення їх стану до бажаного результату. Дослідження інституційно-правових аспектів здійснення державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств виявило порушення основних вимог, які висуваються до процесів контролю, а саме: „інформаційної забезпеченості”, „пріоритетності”, „регламентації”. та „безперервності розвитку”. Це є наслідком низького рівня обміну інформації та взаємодії між суб'єктами контролю, законодавчої ініціативи органів контролю, що призводить до тривалого існування (6–7 років) законодавчих вад у сфері оподаткування прибутку та здійснення контролю; відсутності чітких критеріїв визначення ризиків несплати податку на прибуток та методичних рекомендацій щодо здійснення перевірок за сплатою податку на прибуток, внаслідок чого погіршується результативність контролю, за результатами перевірок не узагальнюються ризики несплати податку, що ускладнює напрацювання та обґрунтування рекомендацій з удосконалення норм контролю та законодавства. Вивчення зарубіжного досвіду організації контролю за сплатою податку з корпорацій, дозволяє стверджувати про жорсткіші тенденції розвитку контрольних заходів порівняно з вітчизняною практикою. Окремі більш ліберальні норми контролю пояснюються дією компенсаторів у фінансовій та інших сферах діяльності тих держав. З метою досягнення синергетичного ефекту у процесі мобілізації коштів до бюджету та ефективності здійснення державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств і врахування світового досвіду необхідне: узгодження норм податкового, цивільного та господарського права, створення ризико-орієнтованої системи спостережень за діяльністю платників податків, посилення повноважень органів

Список літератури

1. Захаров В. Б. *Основи системного аналізу об'єктів і процесів* / Захаров В. Б. – Київ. : КНУБА, 2000. – 95 с.
2. Десятнюк О. М. Управління податковими ризиками нова парадигма розбудови податкової системи України / О. М. Десятнюк // *Вісник Національного університету „Львівська політехніка”*. 2007. №606. С. 355 - 361. – (Серія : Менеджмент та підприємництво в Україні : етапи становлення і проблеми розвитку). 389 с.
3. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии*: [монография] / ред.: С. В. Онышко; Нац. ун-т гос. налог. службы

Украины, Н.-и. центр по пробл. налогообложения, Белорус. гос. экон. ун-т. Ирпень, 2007. 394 с.

4. Антипов В. І. *Тіньова економіка та економічна злочинність : світові тенденції, українські реалії та правові засоби контролю (теоретико-методологічне узагальнення)*: моногр. / В. І. Антипов. – Вінниця : ДП ДКФ, 2006. 1040 с.
5. *Аудит і ревізія підприємницької діяльності* / [Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф., Виговська Н. Г. та ін.] – Житомир : П.П. „Рута”, 2001. – 146 с.
6. Басанцов І. В. *Державний фінансовий контроль : регіональні аспекти* / Басанцев І.В. – К : Видавничий дім “Корпорація”, 2006. – 234 с.
7. Воронкова О. М. Становлення та розвиток податкової системи України / О. М. Воронкова // *Економіка : Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. К.: Видавничо-поліграфічний центр “Київський університет”. 2000. № 45. С.1618.
8. Головань М. М. Державний фінансовий контроль і його реформування / М. М. Головань // *Фінанси України*. 2003. № 9. С. 133140.

References (transliterated)

1. Zakharov V. B. *Osnovy systemnoho analizu ob'yektiv i protsesiv* [Fundamentals of system analysis of objects and processes] – Kiev: KNUBA, 2000. – 95 p.
2. Desyatnyuk O. M. *Upravlinnya podatkovymy ryzykamy nova paradyhma rozbudovy podatkovoyi systemy Ukrainy* [Tax risk management is a new paradigm for building a tax system in Ukraine] *Visnyk Natsional'noho universytetu „Lviv's'ka politekhnika”* [Bulletin of the National University "Lviv Polytechnic"]. 2007. No 606. pp. 355-361. – (Seriya : Menedzhment ta pidpryyemnytstvo v Ukraini : etapy stanovlennya i problemy rozvytku). [Series: Management and Entrepreneurship in Ukraine: Stages of Development and Development Issues]
3. *Aktual'nye problemy nalogovoj polityky v uslovy'yaх moderny'zacy' ekonomy'ky: opyt Ukrainy y' Belorussy'y'* [Actual problems of tax policy in the conditions of modernization of the economy: experience of Ukraine and Belarus]: [monograph] National un-t state tax. Service of Ukraine, N.-I. center on probl. Taxation, Belarus. state econ un Irpen, 2007. 394 p.
4. Antipov V. I. *Tin'ova ekonomika ta ekonomichna zlochy'nnist' : svitovi tendenciyi, ukrayins'ki realiyi ta pravovi zasoby kontrolyu (teorety'ko-metodologichne uzagal'nennya)* [Shadow economy and economic crime: world tendencies, Ukrainian realities and legal means of control (theoretical and methodological generalization)] monogr.- Vinnytsya: DP DKF, 2006. 1040 p.
5. *Audit and audit of entrepreneurial activity* [Butinets F.F., Usach B.F., Vygovskaya N.G., etc.] - Zhytomyr: P.P. "Ruta", 2001. - 146 p
6. Basantsov I. V. *Derzhavny'j finansovy'j kontrol' : regional'ni aspekty* [State Financial Control: Regional Aspects] - Kiev: Publishing House "Corporation", 2006 - p.
7. Voronkova O. M. *Stanovlennya ta rozvy'tok podatkovoyi sy'stemy Ukrainy* [Formation and development of the tax system of Ukraine Economy]: *Ekonomika: Visnyk Ky'yiv's'kogo nacional'nogo universy'tetu imeni Tarasa Shevchenka* [Bulletin of the Taras Shevchenko National Taras Shevchenko University]. Kiev: Publishing-printing center "Kyiv University". 2000. no. 45. p.1618.
8. Golovan MM *Derzhavny'j finansovy'j kontrol' i jogo reformuvannya* [State financial control and its reformation]. *Finansy` Ukrainy`* [Finance of Ukraine]. 2003. no. 9. p. 133140

Надійшла (received) 20.11.2018

Відомості про авторів / Сведения об авторах / About the Authors

Шовкопляс Тетяна Семенівна (Шовкопляс Татьяна Семеновна, Shovkoplyas Tetiana Semenovna) – Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», старший викладач кафедри економічного аналізу та обліку; м. Харків, Україна; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4855-9925>; e-mail: tssh25@ukr.net, тел. (050) 713-02-45