

УДК 657.6:336.22:332.122

**Н. Б. Андрухів-Садовська, канд. екон. наук,
Львівський інститут банківської справи
Університету банківської справи НБУ**

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ ЯК СУБ'ЄКТ ЗОВНІШНЬОГО КОНТРОЛЮ У СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОНАХ

Досліджено сутність податкового контролю, який здійснює Державна податкова адміністрація. Визначено систему податкового контролю, його інформаційне забезпечення щодо операцій з фінансування у спеціальних економічних зонах. Запропоновано механізм (алгоритм) перевірки цих операцій.

Ключові слова: Державна податкова адміністрація, податковий контроль, фінансування, спеціальні економічні зони, податкові пільги, інвестиційний податковий контроль.

Постановка проблеми. Основним суб'єктом зовнішнього контролю фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту є Державна податкова адміністрація, яка проводить контроль за правильністю нарахування та перерахування до бюджету податку на прибуток, тобто здійснює податковий контроль. На підприємствах у СЕЗ це особливо актуально, оскільки діяльність передбачає отримання податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, які потребують особливого контролю з боку держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання податкового контролю досліджували такі вчені, як Л. І. Чернобай, М. В. Кізло, А. П. Чередніченко та багато інших. Однак особливостям перевірки інвестиційних проектів у спеціальних економічних зонах в частині фінансування у вигляді податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту автори та вчені особливої уваги не приділяють.

Метою статті є визначення сутності поняття податкового контролю та дослідження особливостей дії системи податкового контролю джерел фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у спеціальних економічних зонах.

Виклад основного матеріалу. Суть податкового контролю визначає Податковий кодекс України, згідно з яким податковий контроль – “це 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 і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи” [1]. Податковий контроль проводиться податковою адміністрацією за допомогою:

- ведення обліку платників податків;

- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної податкової служби;
- перевірки та звірки щодо дотримання податкового та митного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи Державної податкової служби та митні органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Останній спосіб здійснення контролю є основою для віднесення податкової адміністрації до органів зовнішнього контролю.

Податковий контроль – це система, яка має певні складові – елементи. Автори Л. І. Чернобай та М. В. Кізло визначають такі елементи системи податкового контролю: суб'єкт контролю, об'єкт контролю, принципи контролювання, методи та форми контролю [4, с. 291–292]. Більш повно розкриває складові податкового контролю А. П. Чередніченко, яка виділяє суб'єкт контролю, об'єкт контролю, контрольні дії, предмет контролю та підконтрольний суб'єкт [3, с. 20–22]. Проте елементи системи податкового контролю діятимуть за умови належного інформаційного забезпечення. На підприємствах у СЕЗ операції з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту підлягатимуть податковому контролю та будуть поєднані в систему контролю (рис. 1).

Основне завдання інформаційного забезпечення податкового контролю полягає в тому, щоб на основі зібраних даних (зовнішньої та внутрішньої інформації) одержати оброблену, агреговану інформацію, яка повинна бути основою для прийняття рішень щодо правильності проведення операцій на підприємстві, у тому числі й операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, і надання обґрунтованих висновків для оцінки діяльності підприємства та виконання їх, а також у разі потреби нарахування штрафних санкцій. Окреслене завдання досягається завдяки збору первинної інформації на підприємстві, підготовці до обробки, обробці, аналізу, порівнянню з нормативними даними тощо.

Інформаційним забезпеченням податкового контролю є:

- Податковий кодекс України;
- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”;
- Положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- інші нормативно-правові акти, що дають змогу перевіряти дотримання підприємствами у СЕЗ законодавства щодо нарахування податкових пільг і їх використання.

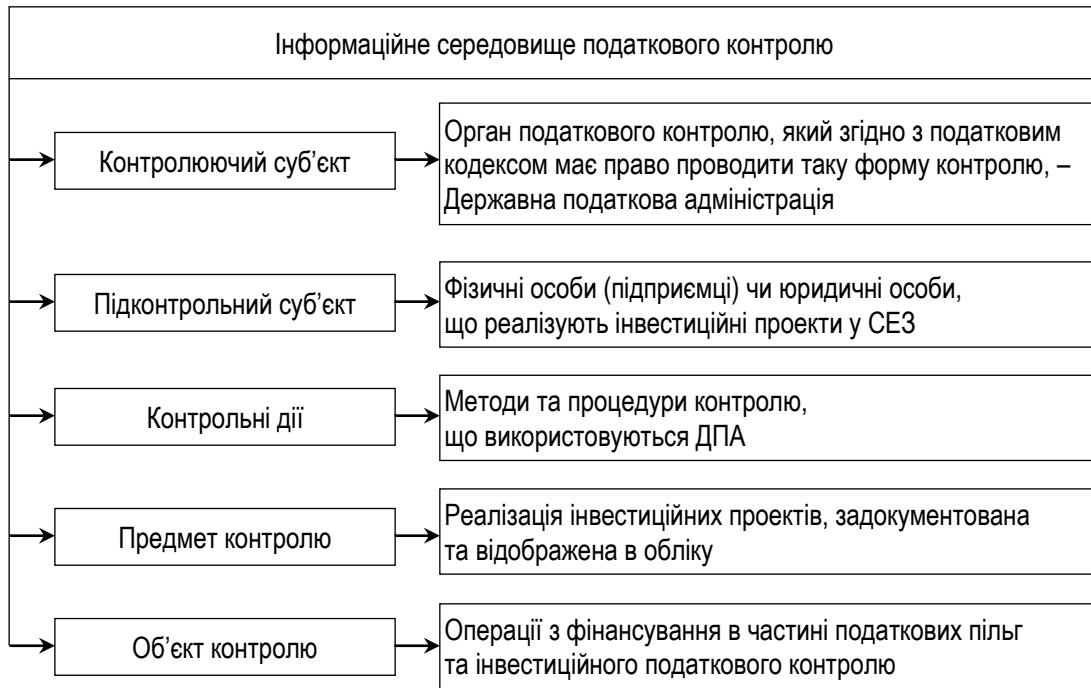


Рисунок 1 – Система податкового контролю джерел фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у СЕЗ

Джерело: власні дослідження автора.

На підприємстві у СЕЗ основним джерелом інформації щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту для проведення податкового контролю є:

- наказ про облікову політику;
- документи первинного обліку – Реєстр податкових пільг, Довідка – розрахунок сум податкових пільг, Відомість використання податкових пільг, Довідка – розрахунок сум інвестиційного податкового кредиту; документи синтетичного обліку;
- внутрішня звітність щодо операцій і фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного кредиту, а саме: Звіт про структуру джерел фінансування інвестиційних проектів, що реалізуються суб'єктами господарювання у СЕЗ; Звіт про суми податкових пільг, отриманих суб'єктами господарювання у СЕЗ; Звіт про інвестиційний податковий кредит, отриманий суб'єктами господарювання у СЕЗ;
- зовнішня звітність.

Слід докладніше розглянути контрольні дії Державної податкової інспекції щодо перевірки операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, які складаються з методів, процедур та етапів контролю.

Проводячи перевірку операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, доцільно використовувати такі основні методи:

- камеральна перевірка – здійснюється в приміщенні податкової адміністрації під час прийняття й обробки обов'язкової податкової звітності, полягає у встановленні правильності нарахування сум податкових платежів і заповнення форм звітів, а також взаємозв'язку цих форм. Проводиться на основі даних, поданих у податковій звітності, а саме щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту – Звіті про суми пільг – і не потребує направлення на перевірку та дозволу керівника;
- зіставлення показників за арифметичними параметрами – здійснюється порівнянням зіставлення показників у різних формах первинних документів, синтетичних документів і різного роду звітності;
- документальна перевірка – проводиться з виїздом або без виїзду на підконтрольний об'єкт і полягає у виявленні повноти, своєчасності, достовірності та правильності податкових розрахунків, їх порівнянні з даними первинних документів, аналітичного і синтетичного обліку, податковим обліком і звітності та перевірки за дотримання валютного та трудового законодавства. Слід зауважити, що документальна перевірка є основним методом податкового контролю. Щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, то перевіряється правильність нарахування і використання пільг та інвестиційного кредиту;
- економічний аналіз – перевірка роботи підприємства у СЕЗ, а саме реалізації інвестиційного проекту, за допомогою використання системи показників, які всебічно характеризують господарську діяльність, а також вивчення причин зміни цих показників, виявлення та дослідження взаємозв'язку між ними з метою оцінки обґрунтованості їх значень, визначення динаміки та інших параметрів тощо;
- інвентаризація – перевірка відповідності записів у системі бухгалтерського обліку фактичній наявності у тому числі й операцій щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту. За допомогою даних, отриманих на основі проведеної інвентаризації щодо операцій з фінансування, забезпечується повна відповідність записів у системі бухгалтерського обліку фактичній наявності та стану об'єктів обліку на підприємстві у СЕЗ, тобто достовірне відображення інформації в бухгалтерській, податковій і фінансовій звітності;
- пояснення платника податків – посадові особи підприємства повинні надавати в письмовій формі відповіді на питання, які виникають у перевіряючих, у тому числі й щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Основними процедурами податкового контролю, які застосовуються щодо підприємств у СЕЗ під час реалізації інвестиційних проектів, а саме щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, є:

- податковий облік і процедури контролю за достовірністю даних підприємства у СЕЗ, яке реалізує інвестиційні проекти;
- розшук підприємств, які пройшли державну реєстрацію як суб'єкти СЕЗ, але не стали на податковий облік;
- облік платежів до бюджету та контроль за своєчасною їх сплатою;
- податковий контроль за поданням звітності щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;
- кабінетний аудит щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, порядок оформлення результатів і заходи за результатами такого аудиту;
- вибір платників за ризиковими ознаками для документального аудиту щодо всієї діяльності підприємства у СЕЗ під час реалізації інвестиційного проекту;
- документальний аудит операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;
- виявлення податкової заборгованості та податкове стягнення;
- дослідчі податкові перевірки та розслідування щодо реалізації інвестиційних проектів та операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;
- порушення кримінальних справ тощо.

Основними етапами перевірки операцій з фінансування є:

- визначення параметрів податкового контролю;
- аналіз фактичного стану об'єкта податкового контролю;
- порівняння фактичних параметрів із заданими;
- виявлення відхилень і встановлення їх причин;
- формування інформаційної бази для їх регулювання.

Перед органами податкового контролю щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту ставляться такі завдання:

- перевірка первинної бухгалтерської документації щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;
- перевірка законодавчо-нормативного обґрунтування операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту під час реалізації інвестиційного проекту;
- перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку та складання звітності щодо фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту;

- розробка заходів щодо усунення порушень і надання пропозицій з реалізації заходів контролю з метою попередження зловживань і порушень у майбутньому щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Поєднання методів, процедур, етапів і завдань податкового контролю дає змогу сформувавши механізм проведення органами податкового контролю перевірки операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту інвестиційних проектів (рис. 2).

Такі процедури забезпечать органам контролю можливість провадити певну послідовність дій у проведенні контролю операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту з метою перевірки правильності їх нарахування та використання в реалізації інвестиційного проекту.

Як показують дані рисунка 2, завершальним етапом податкового контролю є оформлення результатів перевірки (висновку). Якщо за результатами перевірки не встановлено порушення податкового законодавства щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, то результати роботи перевіряючого оформляють довідкою. Однак у разі виявлення порушень податкового законодавства щодо операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту результати роботи перевіряючого оформляють актом.



Рисунок 2 – Алгоритм проведення податкового контролю на підприємствах у СЕЗ з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту

Джерело: власні дослідження автора.

Акт податкової перевірки складається із вступної частини, основної частини, заключної частини та додатків [2, с. 226–228]. Для більш достовірного і повного відображення інформації про операції з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту на підприємствах у спеціальних економічних зонах вважаємо за доцільне в Акті відображати таке:

- у вступній частині – детальну загальну інформацію про підприємство, у тому числі про інвестиційний проект, який реалізує підприємство у СЕЗ, етапи його реалізації та інше;
- в основній частині – інформацію про виявлені відхилення (порушення податкового та валютного законодавства), у тому числі порушення в нарахуванні, використанні податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту як джерел фінансування; розкривати зміст порушень, посилаючись на докази – документи первинного, аналітичного та синтетичного обліку, звітність; зазначати конкретні статті і пункти законодавчих та інших нормативних актів щодо виявлених порушень; зазначати, як вчинено порушення – навмисно чи ненавмисно (помилково), період, коли вчинено порушення, оскільки від цього залежать розміри штрафних санкцій тощо;
- у заключній частині – інформацію про суми нарахованих штрафів і пені, у тому числі й щодо операцій з фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту, а саме – зазначені періоди, в яких виявлено помилки щодо операцій з фінансування, що призвело до заниження зобов'язань з відповідними сумами штрафних санкцій, пені, терміну погашення заборгованості тощо;
- у додатках – інформацію у вигляді таблиць, схем та описів щодо виявлених розбіжностей у розрахунках звітних показників з фактичними, які встановлені на підприємстві під час перевірки.

Запропонована структура акту податкової перевірки операцій із фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту дасть можливість більш повно та всебічно висвітлити інформацію про дані операції для прийняття відповідних рішень.

Висновки. Отже, визначено, що на підприємствах у СЕЗ основним суб'єктом зовнішнього контролю фінансування в частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту є Державна податкова адміністрація, яка проводить контроль за правильністю нарахування та справляння до бюджету податків і зборів та здійснює податковий контроль. Для забезпечення своєчасності та правильності нарахування (сплати) податків запропоновано такі основні методи перевірок: зіставлення показників за арифметичними параметрами, документальна перевірка, економічний аналіз, інвентаризація, пояснення платника податків; аналіз фактичного фінансового об'єкта податкового контролю; порівняння фактичних параметрів із заданими; виявлення відхилень і встановлення їх причин; формування інформаційної бази для їх регулювання. Це дало змогу сформувати механізм (алгоритм) контролю з боку податкової інспекції щодо фінансування інвестиційних проектів у частині податкових пільг та інвестиційного податкового кредиту.

Список літератури

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] від 02.12.2010 № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
2. Пойда Ю. М. Документальне оформлення податкових перевірок. Методика нарахування штрафів та пені / Ю. М. Пойда // Наукові праці Полтавської дер-жавної аграрної академії : збірник наукових праць. – 2011. – Випуск 2. – Т. 1. – С. 224–231.
3. Чередніченко А. П. Податковий контроль в умовах трансформаційної еконо-міки України : монографія / А. П. Чередніченко. – Київ : Аспект-Поліграф, 2005. – 204 с.
4. Чернобай Л. І. Теоретичні засади побудови системи контролювання фінансо-вогосподарської діяльності підприємств машинобудування / Л. І. Чернобай, М. В. Кізло // Вісник соціально-економічних досліджень : збірник наукових праць. – 2009. – № 1(35). – С. 286–292.

Отримано 17.01.2014

Summary

The paper examines the essence of fiscal control exercised by the State Tax Administration. The system of tax control, its information provision on financing operations in special economic zones is determined. Also, the mechanism (algorithm) to check these operations is proposed.

Андрухів-Садівська Н.Б. Державна податкова адміністрація як суб'єкт зовнішнього контролю у спеціальних економічних зонах [Текст] / Н.Б. Андрухів-Садівська // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : збірник наукових праць : заснований у 1999 р./ Державний вищий навчальний заклад "Українська академія банківської справи Національного банку України". - Суми : ДВНЗ "УАБС НБУ", 2014. - Вип. 38.- С. 42-50.