

## ПОДАТКОВЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Іванишина О.С., Воленко В.Г.

Університет державної фіскальної служби України

У статті розглянуто сутність і значення консультаційно-роз'яснювальної роботи органів ДФС України як напряму адміністрування податків. Розкрито специфіку податкового консультування великих платників як важливої складової процесу супроводження. Здійснено оцінювання ефективності податкового консультування великих платників податків фіскальними органами. Сформульовано пропозиції щодо вдосконалення порядку надання податкових консультацій. Доведено важливість партнерських взаємовідносин між контролюючими органами та платниками податків.

**Ключові слова:** консультативно-роз'яснювальна робота, податкові консультації, великий платник податку, податкове супроводження, ефективність податкового консультування.

**Постановка проблеми.** В процесі здійснення підприємницької діяльності для ухвалення правильних управлінських рішень з оподаткування, а також для оптимізації податкових платежів великим платникам потрібно враховувати чимало правових норм та сферу їх застосування. Не зважаючи на певні позитивні зрушення, податкове законодавство України залишається одним з найскладніших у світі, а практика його застосування – неоднозначною або суперечливою. Однією з проблем податкового консультування платників є те, що отримання професійного супроводження приватними фірмами є занадто дорогим і може виявитись малоефективним, а податкові консультації контролюючого органу або висловлюють позицію, засновану на фіскальному підході та односторонній інтерпретації норм податкового законодавства не на користь платника, або замість висновків контролюючий орган надасть по суті лише перелік норм чинного законодавства. Тому, аналіз консультаційного супроводження великих платників є актуальною темою для розгляду.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню сутності адміністрування податків та складових елементів присвячено десятки наукових праць, найбільш відомими авторами яких є В.Л. Андрущенко, З.С. Варналій, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, В.М. Мельник, К.П. Проскура, Л.Л. Тарангул, та ін. Проблемами ефективного податкового консультування досліджували інші вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема В.І. Теремецький, К.П. Проскура, В.В. Балакін, О.Ф. Іонова, З.М. Карпасова, Г.В. Картер, Л.С. Кіріна, Н.М. Селезнева, О.Б. Сугрובה, Д.Г. Чернік, Р. Буссе, Нуккельт.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значну кількість наукових праць, які тією чи іншою мірою пов'язані з дослідженням аналізу податкового консультування фіскальними органами, залишається низка невирішених завдань саме щодо підвищення його ефективності.

**Мета статті** – аналіз результатів ефективності податкового консультування великих платників податків фіскальними органами та сформулювати пропозиції щодо порядку його удосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Одним з елементів адміністрування податків виступає консультаційно-роз'яснювальна робота серед платників податків органами Державної фіскальної служби України.

Основною метою консультативно-роз'яснювальної роботи, що проводиться територіальними органами ДФС України, є: роз'яснення порядку застосування норм та своєчасне доведення до платників податків інформації щодо змін та доповнень чинного податкового законодавства; роз'яснення; забезпечення наповнення дохідної частини бюджетів усіх рівнів; досягнення взаєморозуміння та сприяння налагодженню партнерських відносин між платниками податків та державою тощо [12].

На думку А. Суббота, сплата податків – це обов'язок, а не право платника, виконання якого забезпечується силою державного примусу. Причому воно не породжує у ВПП відповідного права на використання суспільних благ пропорційно сплаченій сумі чи на контроль процесу використання відповідних платежів. Зважаючи на наведені ознаки відносин «державна – платник податків», робимо висновок, що винятково «партнерськими» такі відносини бути не можуть [4]. На нашу думку, мають бути також елементи клієнтурних відносин.

На органи ДФС України покладено функції консультаційного супроводження ВПП, як привілейованих платників. Податковим кодексом України визначено, що «великий платник податку (далі ВПП) – це юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні звітні квартали перевищує один мільярд гривень або загальна сума платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує двадцять мільйонів гривень» [1].

І.С. Саврас зазначає, що великий платник – це юридична особа різних форм власності та організаційно-правових форм. Він представлений єдиною господарською структурою або їх об'єднанням, які за результатами фінансово-господарської діяльності та обсягом сплачених обов'язкових платежів до державного бюджету належить до категорії привілейованих платників податків, відповідальність за податкове супроводження яких покладена на спеціалізовані підрозділи контролюючих органів [11, с. 7].

Податкове супроводження ВПП Спеціалізованими державними податковими інспекціями (далі СДПІ) складається близько з двадцяти п'яти видів послуг, головною метою яких є налагодження партнерських відносин СДПІ та платника.

Послуги з супроводження ВПП умовно можна поділити на: такі, що мають превентивний характер та послуги імперативного характеру. Послуги превентивного характеру направлені на створення оптимальних умов податкового клімату для підприємства, що попереджують спроби ухилення від сплати податків. В свою чергу, послуги імперативного характеру зумовлені необхідністю процесом адміністрування ВПП [3].

В межах консультативного супроводження ВПП органи ДФС України надають платникам певний перелік послуг, зокрема: податкові консультації за зверненням платників податків; надання відповідей на письмові запити; надання інформації щодо виконання планів, пов'язаних з основними питаннями економічної та контрольної роботи фіскальних органів (у тому числі в мережі Інтернет); проведення семінарів, практикумів (тренінгів) для платників податків з питань застосування норм податкового законодавства (таблиця 1).

Здійснення оцінювання ефективності податкового консультування ВПП в Україні ми будемо проводити на основі запропонованої методики оцінки ефективності податкового адміністрування д. е. н. К.П. Проскури, що передбачає розрахунок сукупності відповідних показників (індикаторів), які мають задовольняти еталонні (ідеальні) значення (таблиця 2). Дані показники розраховуються таким чином:

– темп зростання (зниження) кількості великих платників податків, що обліковуються в органах ДФС – обчислюється як відношення кількості ВПП у звітному періоді до кількості ВПП у попередньому періоді;

– рівень обліку податкоспроможних платників податків (розраховується як відношення кількості платників, що сплачують податки, до загальної кількості платників податків, що обліковуються контролюючими органами);

– темп зростання (зниження) кількості наданих податкових консультацій – обчислюється як відношення кількості наданих податкових консультацій у звітному періоді до кількості податкових консультацій у попередньому періоді;

– темп зростання (зниження) кількості розглянутих звернень платників податків – обчислюється як відношення кількості розглянутих звернень платників податків у звітному періоді до кількості розглянутих звернень платників податків у попередньому періоді [10].

Розрахуємо кожний з наведених показників з наданням оцінки відповідно до еталонного значення у динаміці за 2013-2017 рр. (таблиця 3).

За результатами проведеного аналізу можна зробити певні висновки. Темп приросту (зниження) кількості великих платників податків (рис. 1), що супроводжуються в органах ДФС досить нерівномірний. Неможливо з точністю ви-

Таблиця 1

## Показники ефективності супроводження ВПП

Показник	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (9 місяців)
Кількість ВПП	1382	1480	2121	1978	1725	2512
Кількість платників, що сплачують податки	1216	1248	1863	1641	1444	2128
Кількість наданих письмових податкових консультацій	493	538	797	954	1466	538
Підготовлено та розповсюджено видів друкованої продукції	356	462	576	601	354	465
Проведено семінарів та практикумів	96	119	160	183	120	62
Кількість розглянутих звернень платників податків	264	363	187	93	132	76

Джерело: складено авторами на основі джерела [5, 6, 7, 8]

Таблиця 2

## Показники ефективності податкового консультування та їх індикативні (еталонні) значення

Показник	Індикативне значення
Узагальнений коефіцієнт оцінки обліку великих платників податків	
Темп зростання (зниження) кількості великих платників податків, що обліковуються в органах ДФС	100% і більше
Рівень обліку платників податків	Збільшується
Узагальнений коефіцієнт оцінки податкового консультування	
Темп зростання (зниження) кількості наданих податкових консультацій	100% і більше
Темп зростання (зниження) кількості розглянутих звернень платників податків	100% і більше

Джерело: складено авторами на основі джерела [10]

Таблиця 3

## Розрахунок показників ефективності податкового консультування в Україні 2013-2017 рр.

Показник	Рік					
	2013	2014	2015	2016	2017 (9 місяців)	
темп зростання (зниження) кількості великих платників податків, що обліковуються в органах ДФС	107,09	143,31	93,26	87,21	145,62	
Рівень обліку	87,99	84,32	87,84	82,96	83,71	
темп зростання (зниження) кількості наданих податкових консультацій	109,13	148,14	119,70	153,67	36,70	
темп зростання (зниження) кількості розглянутих звернень платників податків	137,50	51,52	49,73	141,94	57,58	

Джерело: розраховано авторами за даними таблиці 1

значити тенденцію до зростання або зниження, адже у 2015 році порівняно з 2014 р. відбувається зменшення з 143,31 до 93,26%. Також, зниження показника відбувається в наступному році. Проте у 2017 році відбувається зростання до 145,62%. Таким чином, темп зростання обліку великих платників податків задовольняє своє еталонне значення в усі роки, крім 2015 та 2016 роках. Коливання коефіцієнта оцінки обліку великих платників пов'язано з рядом причин. Зростання кількості ВПП 2013-2014 рр. свідчить про те, що вітчизняний великий бізнес розширюється, нарощує обсяги виробництва. Проте зниження кількості ВПП у 2015 році у зв'язку з податковою реформою 2014 року та нестабільною політичною ситуацією в країні. Аналізуючи коефіцієнт рівень обліку, можна дійти висновку, що існує стала тенденція до несплати податків ВПП. Загальна сума податкового боргу (без боржників, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство або прийнято рішення суду про зупинення стягнення) по Офісу великих платників станом на 01.10.2017 становить 16884,9 млн. грн. по 358 підприємству боржнику [9].

Основними причинами збільшення боргу є:

1. Несплата поточних платежів банками в процедурі ліквідації;

2. Несплата самостійно задекларованих грошових зобов'язань з податку на прибуток та ПДВ ПАТ «Укрнафта» у загальній сумі 250,4 млн. грн.

3. Несплата державними підприємствами поточних зобов'язань з частини чистого прибутку на загальну суму 82,4 млн. грн.

4. Несплата самостійно задекларованих грошових зобов'язань, як правило підприємства паливно-енергетичного комплексу, та узгоджених зобов'язань у апеляційному та/або судовому порядку – 3 275,8 млн. грн.

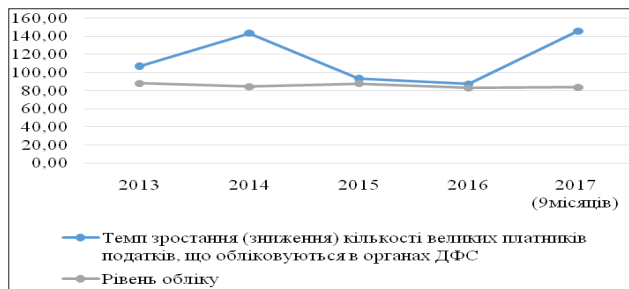


Рис. 1. Динаміку коефіцієнтів оцінки обліку великих платників податків в Україні, %

Джерело: складено авторами за даними таблиці 3

Такий показник, як темп зростання (зниження) кількості наданих податкових консультацій (рис. 2), задовольняє своє еталонне значення. Про те є суттєва різниця між роками, що свідчить про нерівномірність надання податкових роз'яснень. Темп зростання (зниження) кількості розглянутих звернень платників податків нижче норми у 2014 та 2015 роках, найкраще значення на рівні 141,94% спостерігалось у 2016 р.

Як свідчать дані, за всіма вказаними напрямками взаємодії фіскальних органів з великими платниками податків спостерігається позитивна

тенденція до збільшення кількості наданих податкових консультацій та розглянутих звернень впродовж всього аналізованого періоду, що свідчить про належний рівень консультативного супроводження платників контролюючими органами. Проте існує ряд проблем: значної несплати податкових платежів до бюджету та збільшення податкового боргу; низький ступінь довіри до органів ДФС, що спричинено як особливостями менталітету вітчизняних платників податків, так і часто незаконними діями посадових осіб фіскальних органів у процесі надання консультативних послуг. Тому, є важливим у сфері адміністрування податків до адміністративних послуг слід віднести й надання податкових консультацій. Визначення змісту, порядку надання податкової консультації як адміністративної послуги, має стати значним чинником формування партнерських відносин між платником податків і фіскальним органом, зростання довіри до контролюючих органів та їх діяльності, підвищення якості податкових консультацій

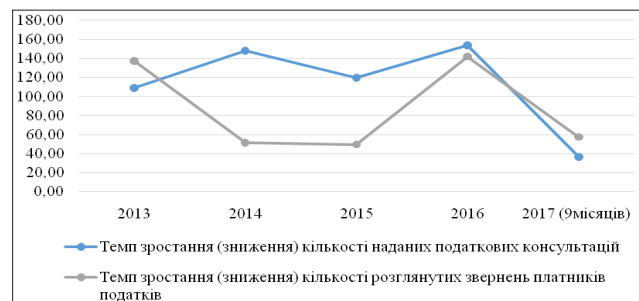


Рис. 2. Динаміку коефіцієнтів оцінки податкового консультування в Україні, %

Джерело: складено авторами за даними таблиці 3

**Висновки і пропозиції.** Як бачимо, за умови злагодженої співпраці фіскальних органів і великих платників податків, останні у підсумку одержують чимало переваг, виражених, зокрема, у наявності персоналізованого підходу у наданні податкових консультацій та вирішенні конфліктних питань. Водночас, процес вдосконалення податкового супроводження великих платників в Україні гальмується через ряд інституційних та економічних факторів, серед яких найбільш значущими є високий рівень корупційності державних органів влади, неналежне фінансове забезпечення операційної діяльності фіскальних органів, а також відсутність стимулів щодо сумлінної сплати податків. Крім цього, вважаємо стратегічно важливим з боку держави не тільки сприяти добровільному виконанню платниками податкового обов'язку через оптимізацію податкового супроводження, але й забезпечити належні умови для стимулювання розширеного відтворення, підвищення інвестиційної активності підприємств України та зростання їх конкурентоспроможності. Ці та інші аспекти підвищення ефективності податкового супроводження великих платників в Україні у перспективі стануть тематикою подальших наукових досліджень у напрямі оподаткування великих підприємств.

**Список літератури:**

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України, Кодекс від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Василькова Т.В. Податковий контроль великих платників податків в умовах реалізації державної регуляторної політики України / Т.В. Василькова, І.В. Жадан // *Економіка Крима*. – 2012. – № 1(38). – С. 66-69.
3. Ватаманюк О.С. Специфіка податкового обслуговування великих платників податків / О.С. Ватаманюк // *Управління розвитком*, № 3(181), 2015. С. 19-23.
4. Забезпечення контролю й обліку великих платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.viche.info/journal/3994>.
5. Звіт Міжрегіонального головного управління ДФС – Центрального офісу з обслуговування великих платників про виконання Плану роботи на 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/data/files/151537.doc>.
6. Звіт Міжрегіонального головного управління ДФС – Центрального офісу з обслуговування великих платників про виконання Плану роботи на 2015 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/data/files/151537.doc>.
7. Звіт Міжрегіонального головного управління ДФС – Центрального офісу з обслуговування великих платників про виконання Плану роботи на 2016 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/283665.html>.
8. Звіт Міжрегіонального головного управління Міндоходів – Центрального офісу з обслуговування великих платників про виконання Плану роботи на 2013 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://officevp.sfs.gov.ua/data/material/000/086/133315/Zv\\_t\\_TSO\\_2013.doc](http://officevp.sfs.gov.ua/data/material/000/086/133315/Zv_t_TSO_2013.doc).
9. Офіційний сайт Офісу ВПП [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://officevp.sfs.gov.ua/>.
10. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: моногр. / К. П. Проскура – К.: ТОВ «Емкон», 2014. – 376 с.
11. Саврас І.З. Велике підприємництво в умовах ринкової трансформації економіки України [Текст]: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.01.01 / Саврас Ірина Зіновіївна; Львівський національний ун-т ім. Івана Франка. – Л., 2004. – 20 с.
12. Теремецький В.І. Проблема вдосконалення консультативно-роз'яснювальної роботи територіальними органами державної фіскальної служби України / В.І. Теремецький // *Вісник Академії адвокатури України*. – Том 12 число 3(34) 2015, с. 39-47.

**Иванишина О.С., Воленко В.Г.**

Университет государственной фискальной службы Украины

## КОНСУЛЬТАЦИОННОЕ СОПРОВОЖДЕНИЕ КРУПНЫХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

### Аннотация

В статье рассмотрены сущность и значение консультационно-разъяснительной работы органов ГФС Украины как направления администрирования налогов. Раскрыта специфика налогового консультирования крупных плательщиков как важной составляющей процесса сопровождения. Осуществлено оценки эффективности налогового консультирования крупных налогоплательщиков фискальными органами. Сформулированы предложения по совершенствованию порядка предоставления налоговых консультаций. Доказана важность партнерских взаимоотношений между контролирующими органами и налогоплательщиками.

**Ключевые слова:** консультативно-разъяснительная работа, налоговые консультации, большой налогоплательщик, налоговое сопровождение, эффективность налогового консультирования.

**Ivanyshina O.S., Volenko V.G.**

University of the State Fiscal Service of Ukraine

## CONSULTING SUPPLY OF LARGE TAX PAYERS

### Summary

The essence and importance of consulting and explanatory work of the SFS of Ukraine as the direction of tax administration are considered in the article. The specifics of tax counseling of large payers as an important component of the accompanying process are revealed. The effectiveness of tax counseling of large taxpayers by the fiscal authorities has been evaluated. Proposals on improving the procedure for providing tax consultations are formulated. The importance of partner relationships between controlling bodies and taxpayers has been proved.

**Keywords:** consulting and explanatory work, tax advice, a large taxpayer, tax support, and the effectiveness of tax counseling.