

УДК 336.225:673 (447)

ЛОПАТОВСЬКИЙ В.Г., ВАКУЛОВА В.О.

Хмельницький національний університет

ОСОБЛИВОСТІ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

В статті розглянуто сутність податкового контролю акцизного податку та досліджено роль контролюючих органів, які його здійснюють. Визначено порядок проведення камеральної та документальної перевірки акцизного податку, а також узагальнено напрями удосконалення податкового контролю акцизного податку.

Ключові слова: податковий контроль, акцизний податок, підакцизний товар, контролюючі органи, перевірка.

LOPATOVSKYY V., VAKULOVA V.

Khmelnytsky National University

THE FEATURES OF IMPROVING OF TAX CONTROL OF THE EXCISE TAX

We discussed the essence of the tax control of excise tax and investigates the role of the control bodies that carry it out in the article. We determined the procedure of carrying out of the documentary and commercial check of the excise tax and generalized the directions of improvement of the tax control of excise tax. We considered the types of tax control of excise tax, analyzed peculiarities of carrying out of office and documentary off-site tax inspections. We determined the terms of carrying out of the office tax audit of the excise tax, the peculiarities of the process of verification of the Declaration on excise tax. We considered the algorithm of documentary checking of excise tax. We described the main reasons that encourage business entities to lower tax obligations on excise taxes. We proposed the ways of improving the tax control of excise tax. The regulatory and legislative framework for tax control of excise tax needs to be improved due to the large number of violations in the taxation of this tax. The main reasons that encourage business entities to undercut the tax obligations to pay excise taxes are: illegal business conduct on the territory of Ukraine, illegal conduct of transactions in the field of foreign economic activity, corruption actions of officials of economic entities, deliberate understatement of the tax base of excise duty tax, cases of financial fraud and tax evasion of economic entities. Among the ways to improve the tax control of excise taxes, it is expedient to note the following: 1) reduction of tax pressure on taxpayers, while finding ways to expand the tax base; the reduction of the excise tax rate, which, as a result, will allow the withdrawal of entrepreneurial activity in Ukraine from the shadow; 3) Simplification and optimization of procedures for registration of materials as a result of inspections of excise tax; 4) improvement of the quality of service and consulting with excise tax payers; 5) improvement of the system of desk audit as a method of determining the directions and prospects for tax audit of the excise tax that would allow to respond promptly to violations of tax laws and effectively apply appropriate sanctions; 6) regular monitoring of the level of qualification of employees of the controlling bodies in the field of taxation, the provision of decent wages to qualified inspectors.

Key words: tax control, excise tax, excisable goods, control bodies, inspection.

Актуальність теми. Проблема удосконалення податкового контролю акцизного податку полягає, перш за все, в розробці досконалого законодавства у сфері оподаткування, оскільки адміністрування податків значною мірою впливає на стан державного бюджету та розвиток підприємництва в Україні. Актуальність обраної теми дослідження пояснюється тим, що якісне здійснення податкового контролю акцизного податку передбачає забезпечення повноти та своєчасності податкових надходжень до бюджету, що, як наслідок, сприяє соціально-економічному розвитку країни в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання проведення податкового контролю акцизного податку розглядається в наукових працях таких вчених, як О. Є. Найдено, Л. Л. Приходько, Л. П. Скотнікова, Ф. П. Ткачик та ін. Проте дослідження особливостей проведення податкових перевірок акцизного податку потребує подальшого та більш ґрунтовного аналізу з метою визначення напрямів удосконалення поданого контролю акцизного податку.

Метою статті є визначення особливостей проведення податкового контролю акцизного податку, а також шляхи його удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до ст. 61 Податкового кодексу України податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, 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 іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [3].

Розглянемо більш детально особливості проведення податкового контролю акцизного податку – непрямого податку на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПКУ як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції). Відповідно до ст. 215 Податкового кодексу України до підакцизних товарів належать спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну; пальне; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та

напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія [3].

Згідно з п. 61.2 ст. 61 Податкового кодексу України податковий контроль акцизного податку здійснюється органами, зазначеними у ст. 41 ПКУ, в межах їх повноважень. Відповідно до п. 41.1 ст. 41 Податкового кодексу України контролюючими органами є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову, державну митну політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, його територіальні органи.

На сьогодні цей орган об'єднує органи державної фіскальної служби (колишні органи державної податкової служби), які здійснюють контроль щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також щодо законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної фіскальної служби і митні органи, які здійснюють контроль щодо мита, акцизного податку, ПДВ, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію вільної митної зони чи вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони.

Статтею 62 Податкового кодексу України визначено способи здійснення податкового контролю, а саме: ведення обліку платників податків; інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів ДФС; перевірки та звірки відповідно до вимог Кодексу, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин [3].

Доцільно виділити два види податкових контролю акцизного податку: камеральна перевірка та документальна виїзна податкова перевірка.

Порядок проведення камеральної податкової перевірки акцизного податку затверджено Листом державної фіскальної служби України від 22.11.2016 р. № 37477/7/99-99-12-03-03-17. Під час прийняття декларацій та розрахунків передбачається перевірка тільки наявності та достовірності заповнення всіх обов'язкових реквізитів платника, інші показники, зазначені в поданій податковій звітності, до її прийняття перевірки не підлягають [1].

Камеральну перевірку даних, заявлених у податковій звітності з акцизного податку, орган державної фіскальної служби проводить у такі строки: протягом 15 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації; протягом 15 календарних днів, наступних за днем отримання податкової звітності, що подана з порушенням граничного строку подання уточнюючих та звітних нових декларацій.

Якщо за результатами камеральної перевірки не встановлено порушень, робиться відповідна позначка в частині декларації, що заповнюється службовою особою органу державної фіскальної служби, яка проводила перевірку, ставиться її підпис, ініціали, прізвище та дата перевірки. У разі встановлення порушення складається у двох примірниках Акт про результати камеральної перевірки даних, задекларованих у податковій звітності з акцизного податку, що підписується посадовими особами органу державної фіскальної служби, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної фіскальної служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків. Після складання Акта в податковій звітності платника робиться відповідна позначка у частині, яка заповнюється службовою особою органу ДФС, за результатами камеральної перевірки Декларації [1].

У випадку виявлення перевіркою фактів завищення платником грошових зобов'язань щодо сплати штрафних санкцій та/або завищення/заниження пені, які зазначаються в Розрахунку суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах, посадова особа органу державної фіскальної служби, на яку покладено функції адміністрування акцизного податку, пропонує платнику подати уточнену звітність.

У разі виявлення перевіркою фактів заниження вищевказаних грошових зобов'язань щодо сплати штрафних санкцій, посадова особа органу державної, на яку покладено функції адміністрування акцизного податку, приймає та направляє платникові податкове повідомлення-рішення за формами та згідно з Порядком направлення органами державної фіскальної служби податкових повідомлень-рішень платникам податків, затвердженим наказом № 985 [1].

Під час перевірки Декларації та додатків до неї необхідно визначити:

- правильність застосування розміру ставок акцизного податку та періоду їх запровадження з урахуванням залишків спирту та готової продукції за результатами їх інвентаризації на перше число періоду, з якого запроваджуються нові ставки акцизного податку;
- правильність застосування курсу гривні до євро, необхідного для обчислення податкових зобов'язань;
- правомірність застосування платником податків пільг з акцизного податку із урахуванням Довідника пільг, наданих чинним законодавством зі сплати податків та зборів: застосування нульової ставки або знижених ставок податку на підакцизні товари (продукцію);

– визначення операцій та оборотів, які не підлягають або звільняються від оподаткування акцизним податком, зокрема, при експортних операціях наявність належно оформлених митних декларацій;
 – правомірність визначення платником податків суми коригування податкового зобов'язання;
 – правильність обчислення штрафних санкцій та/або пені, які зазначаються внаслідок виправлення платником самостійно виявленої помилки, допущеної у попередніх звітних періодах тощо [3].

Що стосується порядку проведення документальної виїзної податкової перевірки акцизного податку, то його не регламентовано нормативно-законодавчими актами України. На думку Найденко О.Є., напрямами податкового контролю акцизного податку під час проведення документальної виїзної перевірки є [2, с. 169–141]:

1. Наявність ліцензії на виробництво та/або торгівлю підакцизними товарами, при цьому слід звернути особливу увагу на суб'єктів господарювання, які здійснюють роздрібну торгівлю, оскільки в останніх повинна бути наявна ліцензія на кожний касовий апарат чи кожне місце торгівлі.
2. Своєчасність щорічної сплати вартості ліцензії на оптову торгівлю.
3. Дотримання правил реєстрації суб'єкта господарювання платником акцизного податку.
4. Правильність відображення дати виникнення податкових зобов'язань. Основним методом податкового обліку є метод нарахувань, що ускладнює процес обліку для платників податку на додану вартість, які мають відображати виникнення податкових зобов'язань при поставці підакцизних товарів за різними датами.
5. Здійснення коригування ставок акцизного податку на індекс споживчих цін.
6. Правильність здійснення операцій з давальницькою сировиною з отриманням податкового векселя та своєчасним його погашенням.
7. Відповідність максимальної роздрібної ціни на тютюнові вироби даним декларації про встановлення максимальних роздрібних цін.
8. Наявність документів на придбання акцизних марок. Продаж марок вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється на підставі довідки про сплату суми податку, яка розрахована за ставками для готової продукції (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований); заявки-розрахунку кількості марок; звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою Державною податковою службою формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) – у виробника; копії платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.
9. Наявність документів, що підтверджують використання акцизних марок (звіт про використання акцизних марок, звіт про обсяги виробництва та реалізації продукції).
10. Правильність наклеювання марок на підакцизну продукцію.
11. Правильність повернення акцизних марок у випадку їх пошкодження, ліквідації платника податку.
12. Своєчасність сплати акцизного податку.

За результатами проведення позапланових виїзних перевірок у разі встановлення порушень законодавства оформляється акт перевірки, а в разі відсутності порушень – довідка.

Висновки. Отже, нормативно-законодавча база проведення податкового контролю акцизного податку потребує вдосконалення, з огляду на велику кількість порушень у сфері оподаткування цього податку. Основними причинами, які спонукають суб'єктів господарювання занижувати податкові зобов'язання зі сплати акцизного податку є: нелегальне ведення підприємницької діяльності на території України, нелегальне здійснення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, корупційні дії посадових осіб суб'єктів господарювання, свідоме заниження бази оподаткування акцизного податку, випадки фінансового шахрайства та ухилення від оподаткування суб'єктів господарювання [4].

Підсумовуючи вище зазначене, серед шляхів удосконалення податкового контролю акцизного податку доцільно відзначити наступне:

- 1) зменшення податкового тиску на платників податків, знайшовши при цьому шляхи розширення бази оподаткування;
- 2) зниження ставки акцизного податку, що, як наслідок, дасть змогу вивести підприємницьку діяльність в Україні з тіні;
- 3) спрощення та оптимізація процедур оформлення матеріалів у результаті здійснених перевірок акцизного податку;
- 4) покращення якості обслуговування та проведення консультаційної роботи з платниками акцизного податку;
- 5) удосконалення системи кабінетного аудиту як методу визначення напрямів та перспектив проведення податкового контролю акцизного податку, які б дозволяли оперативно реагувати на порушення податкового законодавства та ефективно застосовувати відповідні санкції;
- 6) здійснення регулярного моніторингу рівня кваліфікації працівників контролюючих органів у сфері оподаткування, забезпечення гідної оплати праці кваліфікованим інспекторам.

Література

1. Щодо проведення камеральної перевірки декларації акцизного податку : лист ДФСУ від 22.11.16 р. № 37477/7/99-99-12-03-03-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/aktsizniy-podatok/listi-dps/232800.html>
2. Найденко О.Є. Податковий контроль : навчальний посібник / О.Є. Найденко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Ткачик Ф.П. Удосконалення податкового контролю в Україні в контексті протидії ухиленню від оподаткування / Ф.П. Ткачик // Гроші, фінанси і кредит. – 2017. – № 4. – С. 133–137.

References

1. Lyst DFSU vid 22.11.16 r. № 37477/7/99-99-12-03-03-17 «Shchodo provedennia kameralnoi perevirky deklaratsii aktyznoho podatku» [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/aktsizniy-podatok/listi-dps/232800.html>
2. Naidenko O.Ie. Podatkovyi kontrol : navchalnyi posibnyk / O.Ie. Naidenko– Kh. : Vyd. KhNEU, 2012. – 224 p.
3. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Tkachyk F.P. Udoskonalennia podatkovoho kontroliu v Ukraini v konteksti protydii ukhylenniu vid opodatkuvannia / F.P. Tkachyk // Hroshi, finansy i kredyt. – 2017. – № 4. – P. 133-137.

Надійшла 2.11.2017

Рецензент: д. е. н., проф. Войнаренко М. П.