

**ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ
ТА ПРАВА ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ЕКОНОМІКИ**

Кафедра: публічного управління та адміністрування

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему:

**Забезпечення ефективності функціонування органів
Державної податкової служби України в контексті
здійснення податкового контролю**

Виконав: студент магістратури
за спеціальністю 281 Публічне
управління та адміністрування
заочної форми навчання

Заболотний В.Д.

(прізвище та ініціали)

**Керівник: Войцещук Андрій
Дмитрович,
д.е.н., доцент, професор
кафедри**

(прізвище та ініціали)

Рецензент:

(прізвище та ініціали)

Хмельницький – 2022 рік

Анотація

Заболотний В.Д. Забезпечення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю. Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису. Магістерська робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 281 Публічне управління та адміністрування. Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, Хмельницький, 2022. 89 с.

На основі аналізу літературних джерел встановлено, що ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю; виділені основні критерії ефективного функціонування органів податкового контролю, запропоновані окремі показники для експрес-оцінки, актуальні на сучасному етапі соціально-економічних відносин.

Здійснено дослідження результативності контрольних процедур в Хустській ДПІ Закарпатської області та проведено оцінку ефективності її функціонування. Основні недоліки, які були відзначені вказали на необхідність вдосконалення превентивного податкового контролю, податкового сервісу, та підвищення рівня етики поведінки, в т.ч. стимулювання антикорупційної поведінки.

Розроблено напрями підвищення ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті удосконалення превентивного податкового контролю. Запропонована комплексна оцінка професійних і соціально-психологічних якостей працівників податкової служби та претендентів, заснована на розробленому профілі особистості успішного службовця, а також методах психогеомерії, методі кейсів і ассісмент-центру.

Ключові слова: ефективність функціонування органів Державної податкової служби України; критерії оцінки ефективності; превентивний податковий контроль, документарні перевірки; оцінка професійних і соціально-психологічних якостей працівників податкової служби.

Summary

Zabolotny V.D. Ensuring the efficiency of the functioning of the organs of the Sovereign Tax Service of Ukraine in the context of tax control. Qualification scientific work on the rights of a manuscript. Master's work for the health of the master's degree for specialty 281 Public administration and administration. Khmelnytsky University of Management and Law named after Leonid Yuzkov, Khmelnytsky, 2022. 89 p.

On the basis of the analysis of the literature, the effectiveness of the functioning of the organs of the Sovereign Tax Service of Ukraine in the context of tax control was given; to see the main criteria for the effective functioning of the bodies of tax control, to propose okremi indications for express assessment, relevant at the current stage of social and economic benefits.

The effectiveness of control procedures in the Khust DPI of the Transcarpathian region was assessed and the effectiveness and performance of the operation were assessed. The improvement of the efficiency of the functioning of the Khust DPI in the context of the improvement of preventive tax control is analyzed. A comprehensive assessment of the professional and socio-psychological qualities of workers in the tax service has been requested.

Keywords: efficiency of functioning of the organs of the Sovereign Tax Service of Ukraine; efficiency evaluation criteria; preventive compliance control, documentary revisions; assessment of professional and socio-psychological qualities of practitioners in the tax service.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ.....	8
1.1. Сутність ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю	8
1.2. Критерії та показники ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю	15
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ХУСТСЬКОЇ ДПІ ГУ ДПС В ЗАКАРПАТСЬКІЙ ОБЛАСТІ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ	23
2.1. Дослідження результативності контрольних процедур в Хустській ДПІ Закарпатської області.....	23
2.2. Оцінка ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті здійснення податкового контролю	34
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУ- ВАННЯ ХУСТСЬКОЇ ДПІ ГУ ДПС В ЗАКАРПАТСЬКІЙ ОБЛАСТІ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ	49
3.1. Напрями підвищення ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті удосконалення превентивного податкового контролю.....	49
3.2. Розвиток кадрового потенціалу податкової служби.....	61
ВИСНОВКИ.....	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	73
ДОДАТКИ.....	82

ВСТУП

Правильна оцінка результатів діяльності податкових органів України пов'язана з виявленням та врахуванням таких показників, що характеризують витрати пов'язані із здійсненням податкового контролю. Вони включають кількість інспекторів та кількість працівників органу, які готують необхідні матеріали, витрачені тими та іншими час, повноту даних, загальну кількість учасників перевірки тощо. Цим забезпечується пропорційність здійснених витрат і реальних результатів податкового контролю. У ряді випадків порівняння витрат та досягнутих результатів показує, що податковий контроль здійснювався поспіхом або, навпаки, було витрачено багато часу, залучено значну кількість працівників податкового органу, а результати виявилися низькими.

Ефективно організований податковий контроль покликаний забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин при оптимальному розмірі витрат на його здійснення і є необхідною умовою функціонування податкової системи. За його відсутності або недостатній ефективності не варто розраховувати на те, що всі платники податків будуть своєчасно і в повному обсязі сплачувати податки і збори, що у свою чергу, може поставити під загрозу економічну безпеку держави.

Податковий контроль повинен здійснюватися професійно підготовленим персоналом податкової служби, базуватися на нормативно затвердженому понятійному апараті, а також узаконених видах, формах і методах. Крім того, стає актуальним розвиток превентивного податкового контролю, який сприяє формуванню високої податкової культури суспільства, що передбачає добровільну сплату податків, перешкоджає ухиленню від оподаткування, протидіє корупційній поведінці в податковій сфері, позитивно впливає на зниження тінізації економіки України.

Теоретичні та практичні дослідження податкового контролю та ефективності його здійснення податковими органами проведені українськими вченими: Даніловим О.Д., Жигаленко О.В., Крисоватим А.І., Онищенко В.А., Шевчуком В.О. Методичні аспекти контрольної діяльності податкових органів відображені в

роботах Завгороднього В.П., Хмелевської К.В., Хомутенко В.П. Однак, подальший розвиток податкової служби неможливий без розробки комплексної системи оцінки ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю. Необхідність подальшого дослідження теоретичних основ функціонування податкових органів, критеріїв та показників ефективності, напрямів вдосконалення зумовило вибір теми дослідження, визначили його мету і завдання.

Мета і завдання дослідження. Метою магістерської роботи було теоретико-практичне обґрунтування базових положень забезпечення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю.

Виходячи з мети дослідження, в були поставлені наступні завдання:

- визначити сутність ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю;
- описати критерії та показники ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю;
- дослідити результативність контрольних процедур в Хустській ДПІ Закарпатської області;
- оцінити ефективність функціонування Хустської ДПІ в контексті здійснення податкового контролю
- розробити напрями підвищення ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті удосконалення превентивного податкового контролю;
- визначити перспективи розвитку кадрового потенціалу податкової служби.

Об'єкт магістерської роботи – суспільні відносини, що формуються в процесі забезпечення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю.

Предметом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти підвищення ефективності функціонування Хустської ДПІ ГУ ДПС В Закарпатській області в контексті здійснення податкового контролю.

Методи дослідження. Методологічною базою роботи є сукупність загальнонаукових та спеціальних прийомів і методів дослідження. У ході теоретичних і прикладних розробок використовувалися наступні методи: діалектики, аналізу та синтезу, узагальнення при дослідженні сутності ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю, його понятійного апарату. Класифікація і типологія використовувалися для визначення видів, методів, податкових ризиків податкового контролю. Системний підхід застосовувався для виділення критеріїв, системи показників ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю. Порівняння, анкетування, математико-статистичні методи: коефіцієнтний аналіз, графічні прийоми програми Microsoft Excel використані при оцінці показників ефективності функціонування Хустської ДПІ ГУ ДПС В Закарпатській області. Тестування, управлінські методи - методи кейсів, ассімент-центр знайшли відображення в оцінці професійних і соціально-психологічних якостей персоналу податкової служби.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти, які регламентують податкові відносини, податкове адміністрування і проведення податкового контролю; наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, статистична та фінансово-економічна інформація; Internet-ресурси офіційних веб-сторінок державних органів виконавчої влади України та інших країн. Для оцінювання ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю використовувалися дані Хустської ОДПІ Закарпатської області.

Практичне значення одержаних результатів. Опрацьовані автором практичні рекомендації щодо забезпечення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю можуть бути використані в практичній діяльності інших органів податкової служби.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Сутність ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю

Фінансове забезпечення функціонування держави в більшій мірі обумовлене податковими надходженнями. Одним з визначальних факторів, що забезпечують надходження податкових платежів до бюджету, є організація та здійснення ефективного податкового контролю.

В економічній літературі контроль визначають як частину управлінської діяльності, який виступає:

- 1) як функція, метод або форма виконавчо-розпорядчої (управлінської) діяльності органів управління, їх керівників;
- 2) як сукупність прийомів і способів (або форм і методів), що застосовуються органами управління;
- 3) як завершальна стадія управлінського процесу;
- 4) як форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта та виконання управлінських рішень;
- 5) як система спостереження і перевірки процесу функціонування керованого об'єкта з метою виявлення відхилень від заданих параметрів [52, с. 10].

Контроль є визначальним елементом системи менеджменту, тобто по суті контролю повинні бути притаманні основні властивості системи. Спираючись на поняття менеджменту в роботах різних авторів [12; 44; 45], можна зробити висновок, що менеджмент – це складна відкрита соціально-економічна система розвиток якої визначається як зовнішніми, так і внутрішніми факторами, і

реалізується як управління різними видами ресурсів для досягнення наміченого результату.

Контроль, будучи функцією системи управління, являє собою спосіб дії цієї системи, тобто ототожнюється в частині прояву своєї дії з поняттям управління. Крім того, контроль можливо розглядати як частину більш складної системи управління, так як контроль являє собою сукупність елементів, що взаємодіють, таких як об'єкт, суб'єкти, предмет контролю, методи і форми контрольних дій. Входячи в систему управління, контроль взаємопов'язаний з іншими функціями управління, такими як планування, організація, керівництво, мотивація, контроль більш високого порядку над певними контрольованими діями. Взаємозв'язки припускають взаємопроникнення, відображення і повторення в кожній функції інших функцій. Так, в будь-якій діяльності система контролю повинна мати певну мету, плануватися, організовуватися, керуватися, мотивуватися і, як правило, мати вищу форму контролю.

З вищесказаного можна зробити висновок, що контроль є найважливішою функцією в системі управління і, підпорядковуючись стратегічним цілям, здійснює перевірку та аналіз діяльності системи на відповідність заданим параметрам.

Метою контролю є на основі раціонального використання наявних ресурсів визначити рівень відповідності (невідповідності) кількісних і якісних показників затвердженим нормативним значенням розвитку підконтрольної системи. Результатом контролю є проведений аналіз порівняння фактично отриманих даних з нормативними значеннями, на основі якого вносяться корективи в діяльність підконтрольного суб'єкта і при необхідності розробляються пропозиції щодо корекції діяльності системи управління в цілому.

Як функція певної управлінської системи, контроль має специфіку прояву в кожній такій системі. Податковий контроль входить в систему державного фінансового контролю, який в свою чергу, є функцією державної системи управління.

Бутинець Ф.Ф., Вигорська Н.Г., Малуґа Н.М., Петренко Н.І. визначають державний фінансовий контроль як спеціальну функцію держави, реалізація якої передбачає встановлення правових норм, які визначають порядок використання

суб'єктами господарювання фінансових ресурсів, проведення моніторингу чи інших контрольних дій за дотриманням цих норм, виявлення правопорушень у частині використання фінансових ресурсів, їх усунення, блокування незаконних фінансових операцій та здійснення заходів щодо компенсації збитків, заподіяних державі, суб'єктам господарювання та громадянам [7, с. 27].

В економічній енциклопедії за редакцією вченого-економіста Мочерного С.В. державний фінансовий контроль визначено як найважливішу функція державного управління, яка спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю [47, с. 479].

На міжнародному рівні державний фінансовий контроль визначено як «... не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів, законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти коригуючі заходи, в окремих випадках, притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скороченню таких порушень у майбутньому» [43]. Дане визначення закріплено в 1977 році на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ), членом якої є і Рахункова палата України, як вищий орган державного фінансового контролю.

На підставі наведених визначень державного фінансового контролю виділимо основні положення, що характеризують державний фінансовий контроль:

1. Притаманний будь-якій суспільно-політичній формації, є способом пізнання і покликаний інформувати керівні органи про стан відповідної системи;
2. Ґрунтується на нормах права;
3. Діє в рамках загальнодержавної стратегії управління економікою;
4. Здійснюється у формі контрольних дій, проведених, спеціально уповноваженими державними і громадськими органами;
5. Результатом державного фінансового контролю є:

- виявлення відхилень від встановлених стандартів при здійсненні фінансово-господарської діяльності;
- проведення превентивних заходів щодо попередження можливих фінансових порушень;
- притягнення до відповідальності винних осіб;
- проведення аналізу на основі отриманих даних з метою виявлення факторів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підконтрольних суб'єктів;
- внесення пропозицій щодо корекції встановлених стандартів.

Податковий контроль, який відображає поняття «контроль» і сутність податків, являє собою управлінську, фінансову та суспільно-соціальну систему, яка є частиною податкової системи, що функціонує в рамках податкового права, і входить в систему державного фінансового контролю. Податковий контроль реалізується за допомогою здійснення державної перевіркової діяльності в податковій сфері. Виділення податкового контролю в рамках фінансового обумовлено об'єктивним існуванням податків і податкових відносин, які є частиною фінансових відносин, тобто зачіпають відносини перерозподілу, використання та контролю грошових коштів, що вилучаються за допомогою законодавчого встановлення податків і зборів в державі.

Поняття податкового контролю відображається в нормах податкового права держав. Як правило, головним документом, що регулює податкові відносини в багатьох державах, виступає податковий кодекс.

В Україні в Податковому кодексі (ст. 61) податковий контроль визначений як «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 іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи» [58]. З метою розкриття сутності податкового контролю звернемося до його визначення в сучасній фінансовій науці.

У роботах українських вчених Завгороднього Н.І. і Хмелевської К.В. податковий контроль представлений як «функція або елемент державного управління економікою, як особлива діяльність по виконанню податкового законодавства України» [33, с. 46]. Крисоватий А.І. дає більш уточнене визначення податкового контролю: «... діяльність посадових осіб органів податкової служби зі спостереження за відповідністю процесу організації платниками податків обліку об'єктів оподаткування, методики обчислення і сплати податків та податкових платежів відповідно до чинних нормативно-законодавчих актів, виявлення відхилень, допущених у ході виконання норм податкового законодавства та визначення впливу наслідків порушень на податкові зобов'язання» [42, с. 16]. У розглянутому визначенні не виділена мета податкового контролю та не вказана діяльність з профілактики та припинення податкових правопорушень.

Хомутено В.П. представляє податковий контроль як «єдину систему обліку платників податків, а також контролю за правильністю нарахування, повнотою, своєчасністю сплати податків, нарахування фінансових санкцій, порядком проведення розрахунків, обліком товарів і коштів» [76, с. 56]. І уточнює, що «податковий контроль – це окрема складова системи управління податковою системою, яка забезпечує виконання чинного податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету і державних цільових фондів» [76, с. 56]. Тут також дано вузьке розуміння сутності податкового контролю, крім того, слід зазначити, що податковий контроль сприяє, але не забезпечує виконання чинного податкового законодавства.

З нашої точки зору, податковий контроль – це складова частина сформованого державою організаційно-правового, фінансового і соціального механізму управління. Податковий контроль являє собою особливий вид управлінської діяльності спеціально уповноважених державних органів, регламентований чинним податковим законодавством, організований з метою виконання податкових зобов'язань, попередження, припинення податкових правопорушень і відшкодування втрат бюджету в рамках реалізації встановлених заходів відповідальності.

Для визначення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю проведемо дослідження відповідного понятійного апарату. «Ефект» – дія як результат чого-небудь, слідство чого-небудь. «Ефективний» – дає ефект [53, с. 114]. Згідно нового тлумачного словника української мови, "ефективний" – той, який приводить до потрібних результатів. У свою чергу "результат" – остаточний підсумок якого-небудь заняття, діяльності, розвитку; показник чого-небудь " [84, с. 653]. З економічної точки зору, «ефективність» означає відносний ефект (досяжний результат в його матеріальному, грошовому, соціальному вираженні); результативність процесу, операцій, проекту, що визначається як відношення ефекту – результату до витрат, які забезпечують його отримання " [83, с. 234]. Суть економічної ефективності визначається «як взаємодія динаміки результатів і динаміки витрат відтворювального процесу, при якому досягається максимізація перших і мінімізація других» [8, с. 245].

Згідно наведених визначень, ефективність припускає, насамперед, досягнення необхідного, заздалегідь встановленого результату, що характеризується оптимальним рівнем понесених при цьому витрат. Процес вимірювання рівня ефективності методично пов'язаний з визначенням відповідних критеріїв, які повинні характеризувати досягнення поставленої мети в даній діяльності, що базується на затверджених принципах.

Поняття ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю ряд авторів пов'язують з поняттям економічної ефективності. Так, Дадашев А.З. і Лобанов А.В. стверджують, що ефективність контролю визначається співвідношенням досягнутого контролюючим органом результату і мети, яка стоїть перед ним, досягнення цієї мети з найменшими витратами ресурсів [16, с. 159]. Дрозд І.К. підкреслює, що оцінка ефективності контролю покликана оцінити саме контрольні дії і визначити ступінь досягнення контрольних цілей під час здійснення контролю як процесу [21, с. 98]. Онищенко В.А. формулює ефективність податкового контролю як рівень використання податкового потенціалу, досягнутий з мінімальними витратами ресурсів. Основною метою податкового контролю, на

думку автора, є забезпечення надходжень податкових зобов'язань у максимально повному обсязі [55, с. 184].

Таким чином, більшість авторів ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю визначають як досягнення мети податкового контролю з мінімальними витратами державних ресурсів, що узгоджується з економічною ефективністю. Однак, поняття ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю має відображати суть поставленої мети. У той же час, враховуючи складність і багатогранність податкового контролю, на нашу думку, слід говорити про оптимальність понесених витрат на здійснення контролю, а не їх мінімальності.

Виходячи з сформульованого визначення податкового контролю, його сутності, мета функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю – організація своєчасних надходжень податкових зобов'язань у повному обсязі відповідно до чинного законодавства, що досягається шляхом попередження, виявлення і припинення податкових правопорушень, відшкодування втрат бюджету при порушенні податкового законодавства.

Таким чином, ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю визначається рівнем організації управлінської діяльності контролюючих органів, здатної забезпечити своєчасне надходження податкових зобов'язань у повному обсязі відповідно до чинного законодавства при оптимальному розмірі понесених витрат. Основний ефект функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю повинен проявлятися в сумлінному виконанні платниками податків податкового законодавства, тобто характеризуватися як можна меншою кількістю податкових правопорушень, незначним рівнем тіньової економіки в поєднанні з оптимальним рівнем витрат на організацію контролю. Визначення оптимального рівня витрат має базуватися на економічно і соціально обґрунтованому кошторисі витрат з урахуванням національних особливостей економічного розвитку держави та можливою орієнтацією на економічно розвинені

країни, в яких рівень добровільної сплати податкових зобов'язань досягає максимального значення.

1.2. Критерії та показники ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю

Український вчений Шевчук В.О. визначає ефективність контрольної діяльності як здатність контролю вирішувати певні завдання [80, с. 53] і пропонує підходити до оцінки ефективності контролю виходячи з поняття «система контролю», тобто ефективність контролю залежить від активних елементів системи контролю, а саме контролюючої підсистеми.

Крім того, ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю визначається, на думку автора, оптимальністю системи контролю: «відсутність як зайвої спрощеності, так і зайвої складності її побудови (конструкції) і функціонування» [80, с. 55]. Автор рекомендує здійснювати контроль згідно балансу сил зовнішнього середовища і самої системи контролю, враховуючи спрямованість контролю, час і періодичність його проведення, що не конкретизуючи запропоновані критерії.

На думку Шевчука В.О., найбільш цінним і економічним за витратами є превентивний контроль. Поточний контроль ефективний за умови своєчасного усунення відхилень, який не дасть їм розвинутися в систему і не призведе до значних відхилень, наступний контроль ефективний, якщо можливо усунути недоліки і не допускати їх у майбутньому [80, с. 57].

Дійсно, якісний податковий сервіс та доведення до свідомості платників податків необхідності та важливості своєчасного і точного визначення та сплати податкових зобов'язань призведе до скорочення витрат на здійснення окремих видів податкового контролю як для податкової служби, так і для платників податків, що відіб'ється і на показниках економічної ефективності податкового контролю. Однак, пропонуючи оцінювати активні елементи податкового контролю,

автор не вказує на необхідність оцінки економічної ефективності податкового контролю як співвідношення результату і понесених витрат.

Український економіст Шиш А.М. пропонує використовувати системний підхід для аналізу податкових відносин, оцінюючи показники діяльності ДПС в залежності від напрямку податкових правовідносин. У податковому адмініструванні Шиш А.М. виділяє наступні напрямки і показники, які їх характеризують:

1. Інформування населення про податкові надходження і напрями їх використання.
2. Податкова освіта.
3. Дотримання платниками податків вимог податкового законодавства.
4. Правовий захист платників податків.
5. Простота здійснення процедур податкових платежів та подання податкової звітності [82, с. 21-23].

Запропоновані автором показники є важливими при оцінці ефективності податкового контролю, однак автор не навів обґрунтування застосування зазначених показників.

Онищенко В. пропонує проводити оцінку ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю за п'ятьма критеріями:

- надходження податкових зобов'язань у максимально повному обсязі;
- мінімізація часу на виконання контрольних функцій;
- оптимальний вибір методів і форм податкового контролю;
- оптимальна структура і організація контролюючого органу;
- вартість податкового контролю [55, с. 181].

Слідом за Карташовою Г.Н. Онищенко В. пропонує використовувати узагальнюючий показник по запропонованим критеріям у вигляді сум різниць між податковим потенціалом і фактично зібраними податковими надходженнями, які прагнуть до мінімуму [55, с. 185]. Однак реальність обчислення подібного показника викликає сумніви, крім того, необхідна і якісна оцінка ефективності податкового контролю, яка докладно не представлена авторами.

Більшість вчених – основоположників теорії контролю, у вигляді узагальнюючої кількісної характеристики пропонують визначати ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення контролю шляхом порівнянням результатів до витрат на його проведення (Шохін С.О., Бурцев В.В., Жуков В.А., Соловйов Г.А. та ін.). Зазначений показник використовується і в ряді інших зарубіжних країн. Проте практично всі вчені вказують на неможливість за допомогою одного показника визначити ефективність системи контролю та пропонують використовувати ряд якісних показників: рівень автоматизації контрольних функцій; оцінка рішень, прийнятих на основі результатів контрольних дій, дотримання професійних стандартів та кодексу етики і т.д.

Соловйов Г.А. пропонує використовувати інтегральний показник ефективності, який складається з ряду приватних показників з включенням соціального ефекту (підвищення авторитету контролюючого органу) і проявом мультиплікаційного ефекту у вигляді наступних додаткових надходжень до бюджету за рахунок, наприклад, вдосконалення методики перевірки. Однак кількісно визначити соціальний, мультиплікаційний ефект є досить проблематично.

Розглянемо окремі підходи до визначення ефективності податкового контролю, пропоновані вітчизняними та зарубіжними авторами. Для обчислення інших окремих показників використовується єдиний підхід, а саме – співвідношення результатів контрольної роботи до чисельності працівників. Наведемо їх:

- сума донарахувань в розрахунку на один людино-день роботи співробітників, що здійснюють виїзні податкові перевірки;
- кількість результативних і безрезультатних перевірок у розрахунку на одного податкового інспектора, який здійснює виїзні податкові перевірки;
- ефективність виїзної перевірки (суми донарахованих і стягнутих платежів у розрахунку на одну перевірку);
- суми донарахованих і стягнутих платежів в розрахунку на одного перевіряючого;

– суми донарахованих і стягнутих платежів в розрахунку на одного співробітника податкового органу (управління, інспекція) [49];

– середньомісячні витрати на утримання одного працівника податкової служби;

– коефіцієнт випередження темпу зростання сум донарахованих несплачених податків (без урахування податкових санкцій і пені) за результатами контрольної роботи, до темпу зростання сум податків, нарахованих за деклараціями (розрахунками) за звітний період [34, с. 35-37];

Для проведення комплексної оцінки ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю зазначений перелік вимагає доповнення як якісними, так і кількісними показниками.

Наздрачев Р.Б. пропонує використовувати такі показники для комплексної оцінки ефективності контрольної роботи податкових органів:

1. Зведений показник загальної ефективності контрольної роботи:

$$Ef_{загальна} = (Pв + Pк + Пев + Пек + Шв + Шк) / НП, \quad (1.1)$$

де P , $Пе$, $Ш$ – додатково нараховані до бюджету (в результаті контрольної роботи) податки, пеня, штрафи, а індекси "в" і "к" позначають вид перевірки – "виїзна" і "камеральна" відповідно;

$НП$ – нараховані податки згідно з поданими деклараціями платників податків.

Даний показник можна використовувати як по одному податку, так і за їх сукупністю.

На нашу думку, запропонований показник може мати обмежене застосування для часткової оцінки перевіркової роботи, без урахування діяльності підрозділів по стягненню несвоєчасно сплачених податків і зборів.

До зведеного показника загальної ефективності Наздрачевим Р.Б. запропоновані ряд показників, що виявляють причинно-наслідкові зв'язки, які потягли за собою той чи інший результат загальної ефективності контрольної роботи:

1. Коефіцієнт приховування (заниження) податків:

$$K_{np} = P_v / НП, \quad (1.2)$$

де P_v – додатково нараховані податки за результатами виїзних податкових перевірок.

Значення даного показника характеризує зусилля податкових органів з виявлення занижених (неврахованих) об'єктів оподаткування.

2. Коефіцієнт нарахування пені:

$$K_{np} = P_k / НП, \quad (1.3)$$

де P_k – нарахована пеня (по особовому рахунку) за несвоєчасне перерахування платежів до бюджету.

Даний показник характеризує, наскільки своєчасно платники податків перераховують обов'язкові платежі в бюджет. Він може характеризувати здатність (бажання) платника податків своєчасно виконувати обов'язки по сплаті, визначеної ним самим, суми податків.

3. Коефіцієнт виявлених помилок при заповненні податкових декларацій:

$$K_{np\delta} = P_k / НП, \quad (1.4)$$

де P_k – нараховані податки за результатами камеральних перевірок.

Даний показник характеризує зусилля податкових органів з виявлення допущених платниками податків помилок при заповненні податкових декларацій.

4. Коефіцієнт застосування санкцій за порушення податкового законодавства:

$$K_{ш} = (Ш_v + Ш_k) / (P_v + P_k), \quad (1.5)$$

де $Ш_v$ і $Ш_k$ – застосовані у вигляді штрафів податкові санкції

Значення даного показника характеризує ступінь (рівень) притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. Співвіднесення суми пред'явлених штрафів до заниженої (прихованої) суми податків наочно показує використання наявних можливостей податкових органів щодо притягнення до відповідальності за податкове правопорушення [49].

У розвинених країнах ефективність визначається рівнем виконання поставлених завдань перед податковою службою. Основними завданнями податкової служби США є:

1. Сприяти зміцненню добровільного виконання податкових законів;

2. Намагатися максимально задовольнити інтереси платників податків і зменшити адміністративне навантаження на них [18, с. 89].

Для їх вирішення, зокрема, запроваджено програму «Телефайл», що дозволяє отримувати дані від платника податків по телефону, за якими протягом декількох хвилин програма розраховує обсяг оподаткованого доходу та суму податку, при цьому не потрібно платникам податків заповнювати і здавати в будь-якому вигляді податкову звітність.

У європейських країнах одним з основних завдань податкової служби виділяють створення сприятливого громадського та адміністративного середовища для сплати податків. Виходячи з поставленого завдання, ефективність діяльності податкової служби виражається у двох формах: раціоналізація та спрощення традиційних податкових процедур. Головними напрямками в цій сфері виділяють концепцію «єдиного вікна», «єдиної декларації» і «єдиного платежу» (на єдиний банківський рахунок). Так можна навести приклад Італії, в якій в останні роки реалізується програма формування єдиної інформаційної системи міністерства фінансів. На базі цієї системи вводиться нова форма єдиної податкової декларації, у якій об'єднані розрахунки прибуткового податку (або податку на прибуток), ПДВ, внесків по соціальному страхуванню і регіонального податку. Одночасно здійснюється перехід до системи «єдиного податкового платежу». Для управління цією системою створено спеціальний підрозділ податкової служби, який займається розподілом надходжень грошових платежів між різними ланками бюджетної системи.

У Швеції діє система «єдина декларація – єдиний рахунок – єдиний платіж», яка передбачає відправку платнику податків – фізичній особі заповненої податкової декларації з прибуткового податку (один раз на три роки податок на нерухомість), яку він повинен підписати або заявити про свою незгоду і перерахувати на податковий рахунок визначену суму. Наявна переплата по податках повертається на банківський рахунок платника або зберігається на податковому рахунку з нарахуванням відсотків. Для підприємств передбачено єдину щомісячну декларацію з ПДВ, соціальних платежів і прибуткового податку для найманих осіб.

З податку на прибуток надається річна декларація за підсумками минулого року. Перерахування здійснюється на єдиний податковий рахунок [37, с. 71]

У Фінляндії з 2006 року оподаткування фізичних осіб повністю автоматизовано, податкова служба самостійно розраховує суми податкових зобов'язань за всіма видами податків фізичних осіб і посилає вже заповнену декларацію платнику податків, у разі згоди платник податків доплачує різницю або чекає повернення переплачених сум на свій особистий рахунок у банку. У разі незгоди платник податків надає свою інформацію про нарахування податків і зборів [57, с. 29].

Однією з найбільш ефективних визнана податкова служба Швеції, питома вага бюджетних витрат на утримання податкового управління якої складають 0,04% податкових надходжень [59, с. 39]. Основні особливості податкової системи Швеції, які забезпечують ефективне адміністрування податків і зборів є:

1) облік (реєстрація) усіх платників податків, а також виконання ними обов'язків зі сплати податку здійснюється комп'ютеризовано в рамках єдиної загальнодержавної системи;

2) утримання податків в переважній більшості випадків проводиться у джерелі доходу;

3) податок сплачується щомісяця в якості попереднього платежу в рахунок зобов'язань по майбутнім періодам. Конкретні умови виплат (розмір, терміни і т.д.) Варіюються залежно від статусу платника податків;

4) кожна юридична і фізична особа мають спеціальний податковий рахунок, баланс за яким формується в кінці року або в інші встановлені терміни; у разі надлишків за рахунками на них державою нараховуються та виплачуються відсотки; протягом року податкові служби регулярно направляють всім платникам податків виписки по рахунках, інформуючи про їх стан, пропонуючи в разі необхідності доплатити відсутні суми;

5) роботодавці, інші особи, які виплачують той чи інший дохід, зобов'язані регулярно інформувати податкові органи про зроблені ними виплати. Аналогічний обов'язок виникає і при здійсненні операцій з нерухомістю, а також в деяких інших випадках;

б) поряд з податковими органами функціонує державна служба майнових стягнень. Працівники служби користуються досить широкими повноваженнями, поєднують в собі компетенцію правоохоронних органів і свого роду «судових» приставів, в обов'язки яких входить примусове стягнення сум несплачених податків [56].

Проаналізувавши різні підходи до визначення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю, слід зазначити два основних напрямки. Перший напрямок представлено в основному українськими вченими і практиками і припускає використання більшою мірою кількісних показників, що характеризують основні напрямки роботи податкових органів, в т.ч. і показники економічної ефективності. Другий напрямок застосовується в розвинених країнах і передбачає більший акцент на якісних показниках, таких як раціоналізація праці податкових службовців за допомогою автоматизації та спрощення податкових процедур, сприяння добровільній сплаті податкових зобов'язань, тобто передбачає постановку стратегічних завдань і визначення шляхів їх вирішення. На нашу думку, при визначенні ефективності такої складної управлінської системи як податковий контроль повинен бути використаний комплексний підхід, який передбачає оцінку кількісних і якісних показників по всіх основних етапах контрольної роботи.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ХУСТСЬКОЇ ДПІ ГУ ДПС В ЗАКАРПАТСЬКІЙ ОБЛАСТІ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

2.1. Дослідження результативності контрольних процедур в Хустській ДПІ Закарпатської області

Порядок діяльності Хустської державної податкової інспекції Головного управління Державної податкової служби в Закарпатській області (далі – Хустської ДПІ) її структурних підрозділів та посадових осіб визначається Конституцією України, Податковим кодексом України, Законом України «Про державну службу в Україні» та іншими нормативно-правовими актами. Хустська ДПІ працює за Регламентом, який має силу нормативного акту і встановлює розпорядок роботи працівників податкової служби району, визначає процедуру планування контрольної діяльності, функції з питань кадрової роботи, діловодства, розгляду звернень громадян, зв'язків з засобами масової інформації тощо. ДПІ забезпечує процес управлінської діяльності шляхом планування, видання організаційно-розпорядчих документів та контролю за їх реалізацією на підставі поєднання державних та регіональних інтересів, ефективної взаємодії з вищими органами влади та управління, місцевого самоврядування.

Робота ДПІ, її структурних підрозділів є відкритою і гласною, за винятком питань, які становлять державну і комерційну таємницю. Гласність роботи Хустської ДПІ забезпечується шляхом публікації в пресі матеріалів на податкову тематику, трансляції по радіо і телебаченню репортажів, інтерв'ю, виступів керівництва податкової служби, начальників відділів.

Перейдемо безпосередньо до оцінки результативності здійснення контрольних процедур у Хустській ДПІ. Забезпечення рівня стягнення передбачених законодавством податкових платежів визначимо за допомогою наступних показників (табл. 2.1).

Таблиця 2.1. Показники забезпечення рівня справляння податкових платежів

№	Показники	Формула	Пояснення
1	2	3	4
1.	Коефіцієнт рівня результатів КПР в «добровільних» надходженнях податків	$Кпп1 = \text{Подв} + \text{Подк} + \text{Шв} + \text{Шк} + \text{Пв} + \text{Пк} / \text{Пдп};$ $Кпп2 = \text{нарахування} / (\text{Подв} + \text{Подк} + \text{Шв} + \text{Шк} + \text{Пв} + \text{Пк}) / \text{Пдп}$	<p>Пдп – податки, які були сплачені «добровільно»</p> $\text{Пдп} = \text{Пфакт} - \text{Ппс} - \text{Подв} - \text{Подк} - \text{Шв} - \text{Шк} - \text{Пв} - \text{Пк};$ <p>Нпс – податки, які були примусово стягнені (реалізація активів платників податків – боржників)</p> <p>Подв – податки, які надійшли за результатами виїзних перевірок;</p> <p>Подк – податки, які надійшли за результатами камеральних перевірок</p> <p>Шв – штрафи за виїзними перевірками</p> <p>Шк – штрафи за камеральними перевірками</p> <p>Пв – пеня за виїзними перевірками</p> <p>Пк – пеня за камеральними перевірками</p>
2.	Коефіцієнт (питома вага) податків, що надійшли і результатів КПР до загальної суми податків, що надійшли	$Кпшпп = \text{Подв} + \text{Подк} + \text{Шв} + \text{Шк} + \text{Пв} + \text{Пк} / \text{Пфакт}$	
3.	Коефіцієнт нарахованих штрафів та пені за результатами КПР до загальної суми занижених податків і зборів	$Кшпп = \text{Шв} + \text{Шк} + \text{Пв} + \text{Пк} / \text{Подв} + \text{Подк}$ $Кшпп1 = \text{Шв} + \text{Шк} / \text{Подв} + \text{Подк};$ $Кшпп2 = \text{Пв} + \text{Пк} / \text{Подв} + \text{Подк}$	
.	Коефіцієнт залучення до адміністративної відповідальності	$Кав = \text{Чав} / \text{Кп}$	<p>Чао – число осіб, притягнутих до адмін. відповідальності;</p> <p>Кп – кількість перевірок.</p>
5.	Коефіцієнт (питома вага) адмін. штрафів у фінансових санкціях	$Кшав = \text{Ша} / \text{Шк} + \text{Шв}$	Ша – сума стягнутих адміністративних штрафів
6.	Коефіцієнт притягнення до кримінальної відповідальності	$Ккв = \text{Чкв} / \text{Кп},$	Чкв – число осіб, притягнутих до кримінальної відповідальності
7.	Коефіцієнт стягнення коштів при притягненні до кримінальної відповідальності	$Кшкв = \text{Шкв} / \text{Шк} + \text{Шв}$	Шкв – сума стягнутих штрафів за рішенням суду при притягненні до кримінальної відповідальності.
8.	Коефіцієнт загальної ефективності	$\text{Еф заг.} = (\text{Подв} + \text{Подк} + \text{Пв} + \text{Пк} + \text{Шв} + \text{Шк}) / \text{НП}$	НП – нараховані податкові зобов'язання

Примітка. Джерело [82, с. 21]

1. Коефіцієнт рівня результатів контрольно-перевірочної роботи (далі – КПР) в «добровільних» надходженнях податків (Кпп) – використовується для характеристики рівня добровільної сплати податків на певній території і вказує на необхідність застосування тих чи інших методів превентивного і поточного

контролю. Розрахований коефіцієнт по нарахуванню більш наочно продемонструє рівень добровільної сплати податків з урахуванням можливості сплати всіх фінансових санкцій та донарахувань.

2. Коефіцієнт (питома вага) податків, зборів, штрафів та пені, які надійшли за результатами виїзних і камеральних перевірок до загальної суми податків і зборів (Кпшпп) – вказує на результативність КПР, включаючи реалізацію фінансової відповідальності платників за податкові правопорушення.

3. Коефіцієнт нарахованих штрафів та пені за результатами виїзних і камеральних перевірок до загальної суми занижених податків і зборів (Кшпп), вказує на те, як співвідносяться суми штрафів до сум виявлених занижених податкових зобов'язань. Можливо розрахувати окремо рівень штрафів до суми нарахованих податків і зборів та рівень пені. Порівняння цих показників дозволить визначити рівень двох видів фінансових санкцій до сум занижених податкових зобов'язань.

4. Методами боротьби з ухиленням від сплати податків є залучення до адміністративної та кримінальної відповідальності посадових осіб. Для загальної характеристики контрольної роботи податкової служби також необхідно використовувати дані про чисельність осіб, притягнутих до адміністративної та кримінальної відповідальності, а також про суми адміністративних штрафів, накладених на цих осіб та сум, отриманих в результаті залучення до кримінальної відповідальності. Дані показники (Кав і Кшав) співвідносяться із кількістю проведених перевірок для визначення рівня залучення до зазначених видів відповідальності.

5. Також можливо вказати і коефіцієнт загальної ефективності (Еф загальна) [49]. На нашу думку даний показник можна використовувати, якщо необхідно проаналізувати роботу інспекторів, що здійснюють різні види перевірок і врахувати суми податків і зборів, зазначених у деклараціях і розрахунках.

Наведемо значення розглянутих показників в табл. 2.1, розрахованих на підставі даних по Хустській ДПП. Динаміка питомої ваги добровільної сплати податків (табл. 2.2) свідчить про стійку тенденцію зниження рівня донарахованих

податків, штрафів та пені за результатами КПР податкової служби до суми податків і зборів, які надійшли добровільно.

Таблиця 2.2. Розрахункові значення показників забезпечення рівня стягнення податкових платежів по Хустській ДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1.	Коефіцієнт добровільної сплати податків, %, в т.ч.:						
	Кпп1	5,7	5,1	2,8	1,7	1,6	-4,1
	Кпп2	20,8	9,1	5,6	6,6	3,4	-17,4
2.	Коефіцієнт податків, які надійшли та результатів КПР (Кпшпп), %	5,4	4,8	2,7	1,7	1,6	-3,8
3.	Коефіцієнт нарахованих штрафів та пені за результатами КПР, %, в т.ч.:						
	Кшпп	88,6	113,0	114,8	81,6	106,7	18,1
	Кшпп1	53,3	101,6	99,1	74,6	101,7	48,4
	Кшпп2	35,3	11,4	15,7	7,0	5,1	-30,2
4.	Коефіцієнт залучення до адміністративної відповідальності (Кав)	1,7	1,6	3,6	2,3	3,2	1,5
5.	Коефіцієнт надходження адміністративних штрафів (Кшав), %	1,0	1,0	0,6	0,6	0,7	-0,3
6.	Коефіцієнт залучення до кримінальної відповідальності (Ккв), %	-	3,2	2,2	-	1,8	-
7	Коефіцієнт загальної ефективності (Еф аг.), %	17,6	8,5	5,6	6,6	5,1	-12,5

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ДПІ

Так, за 5 років коефіцієнт добровільної сплати податків зменшився більш ніж на 17%. Така динаміка пояснюється частково за рахунок збільшення в цілому податкових надходжень (збільшення ставок податків, скасування податкових пільг). У той же час спостерігається тенденція зниження сум донарахувань за результатами КПР, однією з причин такої тенденції є підвищення рівня професіоналізму головних бухгалтерів та фінансових працівників підприємств, що здійснюють податковий облік. В даний час цей показник не є показовим для реальної оцінки рівня добровільної сплати податків, тому існуюче податкове законодавство дозволяє використовувати налагоджені схеми ухилення та мінімізації податкових зобов'язань. Подібні способи добре відомі податковим

інспекторам, однак фактично довести такі порушення дуже складно у зв'язку з великою кількістю задіяних суб'єктів господарювання, яких неможливо одночасно і оперативно перевірити в момент здійснення подібних операцій.

Питома вага результатів КПР в загальній сумі податкових надходжень і нарахованих податкових зобов'язань (коефіцієнт загальної ефективності) є в останні роки незначним у зв'язку з вищевикладеним.

Коефіцієнт нарахування фінансових санкцій та пені до сум донарахованих податків в середньому не перевищує 107%. Зазначений рівень фінансових санкцій підлягає додатковому аналізу на предмет виконання превентивної та каральної функції податкового контролю.

Коефіцієнт залучення до адміністративної відповідальності посадових осіб платників податків в 2017-2021 рр. перевищує 2, що свідчить про те, що не на кожному перевіреному підприємстві притягуються до адміністративної відповідальності посадові особи. Рівень адміністративних штрафів у загальній сумі фінансових санкцій підприємства незначний – 1%. Коефіцієнт притягнення до кримінальної відповідальності становить близько 1,8% від загальної кількості проведених документальних перевірок юридичних осіб. Даний відсоток є задовільним порівняно з показниками в розвинених країнах (близько 1-2% [61, с. 75]) і вказує на незначні масштаби ухилення від оподаткування.

Як було зазначено, активними елементами для оцінки ефективності податкового контролю є контролюючі суб'єкти та контрольні дії. Контролюючі суб'єкти – податкові службовці повинні підлягати оцінці за рядом кількісних показників, виражених у показниках продуктивності праці з урахуванням специфіки відділу, в якому працює податковий службовець, так і оцінюватися за допомогою якісних показників на відповідність нормам кодексу професійної етики.

Пропонуємо наступні кількісні показники оцінки ефективності діяльності податкових службовців (табл. 2.3).

1. Загальний показник продуктивності праці податкових службовців (Пп1) вказує на те скільки податків і зборів припадає на одного податкового службовця.

2. Пп2 характеризує суму зібраних податків і зборів на 1 гривню заробітної плати податкового службовця.

3. Пп3 і Пп4 дозволяють в комплексі оцінити КПР, включаючи всі форми податкового контролю.

Таблиця 2.3. Показники продуктивності праці податкових службовців

№ з/п	Показники	Формула	Пояснення
1	Загальний показник продуктивності праці податкових службовців	$P_{п1} = P_{факт} / Ч$ $P_{п2} = P_{факт} / ФОП$ $P_{п3} = НП / Ч$ $P_{п4} = НП / ФОП$	$Ч$ – середнеспискова чисельність податкових службовців; $ФОП$ – фонд оплати працівників податкових органів

Примітка. Джерело [34, с. 33]

На підставі даних Хустської ДПІ розрахуємо показники продуктивності праці податкових службовців (табл. 2.4).

Таблиця 2.4. Продуктивність праці податкових службовців в Хустській ДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1.	Загальні показники продуктивності праці, в тис. грн.:						
	Пп1	3244,76	3158,95	3499,78	3801,81	3961,14	716,38
	Пп2	169,10	138,62	145,90	150,94	148,09	-21,01
	Пп3	3184,26	2815,46	3273,88	3471,97	3591,24	406,98
	Пп4	165,95	123,55	136,48	137,84	134,26	-31,69
2.	Темп приросту, %:						
	Пп1	-	-2,64	10,79	8,63	4,19	4,19
	Пп2	-	-18,02	5,25	3,45	-1,89	-1,89
	Пп3	-	-11,58	16,28	6,05	3,44	3,44
	Пп4	-	-25,55	10,47	1,00	-2,60	-2,60

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ДПІ

Згідно з табл. 2.4 зростання продуктивності праці (Пп1) в Хустській ДПІ за 2017-2021 рр. склало 716,38 тис. грн. З розрахунку нарахованих сум продуктивність праці (Пп3) зросла на 406,98 тис. грн. В той же час можемо спостерігати зниження рівня податкових надходжень на 1 грн. фонду оплати праці як по фактичних даних (на 21,01 тис. грн.), так і по сумі нарахованих платежів на 31,69 тис. грн.

На підставі даних, наведених у табл. 2.4 можна зробити висновок про стійку тенденцію зростання податкових надходжень як по факту, так і планом, тобто спостерігається зростання продуктивності праці за показником Пп1 і Пп3, в той же

час спостерігається тенденція зменшення сум зібраних податків на 1 грн. заробітної плати податкових службовців, в даному випадку через підвищення оплати праці. У той же час відносний приріст фонду оплати праці перевищує відносний приріст податкових надходжень, що не відповідає економічній ефективності управління продуктивністю праці

Якісні показники оцінки ефективності діяльності податкових службовців повинні здійснюватися на підставі Кодексу професійної етики працівника Державної податкової служби України [40], тому відповідність морально-етичним принципам професійної діяльності є обов'язковою умовою ефективною діяльності працівника податкової служби будь-якого рівня. На підставі ст. 21 Кодексу керівники податкової служби зобов'язані здійснювати контроль за дотриманням норм Кодексу, однак, на практиці в даний час не проводиться оцінка персоналу на відповідність нормам Кодексу.

Крім того, необхідно оцінювати ефективність податкового контролю безпосередньо платниками податків, що забезпечить певну об'єктивність загальної оцінки. З цією метою нами проведено анонімне анкетування платників податків і самих працівників податкової служби за оцінкою форм і методів податкового контролю.

Анонімне анкетування податкових службовців різних підрозділів (Додаток А, табл. А.1), проведене в 2021 році свідчить про наступне.

При оцінці професіоналізму податкового консультування 64% відзначили середній рівень професіоналізму, що вимагає більш глибоких податкових знань. Недостатня якість та оперативність камеральних перевірок відзначили 68% опитаних. Оцінюючи якість ведення облікових даних платників податків, 68% відзначають наявність помилок в особових рахунках, однак, більшість з них виявляються і виправляються.

Оцінюючи результативність документальних перевірок, більшість респондентів відзначило комплексну планову документальну перевірку, також відзначені комплексна позапланова перевірка та оперативні позапланові перевірки за окремими видами податків.

Оцінюючи методи перевіркової діяльності, 46% вважають найбільш ефективними загальну та вибіркочу перевірку первинної документації, 20% відзначають необхідність проведення зустрічних перевірок і 15% необхідність проведення інвентаризації. Більше половини респондентів дотримуються думки про необхідність проведення комплексних планових документальних перевірок середніх і великих платників податків на рідше одного разу на рік, що відрізняється від результатів опитування платників податків, які відзначили необхідність проведення перевірки не частіше одного разу на три роки.

Оцінюючи рівень комп'ютеризації та програмного забезпечення податкової служби практично всі респонденти відзначають низький рівень комп'ютеризації та необхідність доопрацювання або впровадження нового програмного забезпечення.

Податковий борг є значущим показником оцінки функціонування податкової системи. Найбільш ефективними методами зниження податкового боргу, на думку опитаних, слід виділити оформлення податкової застави – 24%, арешт активів – 21%, реалізація активів – 18% і притягнення до адміністративної відповідальності посадових осіб платника податків, які допустили податковий борг – 15%.

При відповіді на питання про те, які якості необхідно розвивати у персоналу податкової служби, отримані наступні результати: 22% вважають за необхідне розвивати професіоналізм, 17% – відповідальність і старанність, 15% – справедливість і об'єктивність, 13% – ініціативність, творчі здібності та етику поведінки. Дані результати практично збігаються з думкою платників податків, за винятком того, що платники податків не відзначили необхідність розвивати у податкових службовців ініціативність і творчі здібності, що можливо обумовлено іміджем податкового службовця, який суворо слідує букві Закону. Однак самі податкові службовці вважають свою роботу в якійсь мірі творчою, що особливо відзначають контролери, які здійснюють документальні перевірки.

В цілому слід зазначити значні збіги в зовнішній і внутрішній оцінці контрольно-перевірочної діяльності податкової служби, яка підтвердила необхідність вдосконалення масово-роз'яснювальної роботи податкової служби, підвищення професійного рівня податкових службовців і необхідність розвивати етику їхньої поведінки.

Виходячи з аналізу результатів анкетування, проведеного в 2021 році серед платників податків – головних бухгалтерів підприємств різних сфер діяльності (Додаток А, табл. А.2), відзначимо основні моменти.

При оцінці інформаційно-роз'яснювальної роботи податкової служби більшістю респондентів обрано відповідь: «важко отримати своєчасну інформацію», Таким чином, превентивний податковий контроль вимагає значного вдосконалення в забезпеченні своєчасної, оперативної індивідуальної консультації та інформування платників податків через ЗМІ. Встановлення на податковий облік та видача дозвільних документів вимагає скорочення термінів її проведення, 45% респондентів відзначає бюрократизм і неуважність з боку податкової служби.

По питанню проведення планових комплексних документальних перевірок, 83% опитаних вважають за необхідне проведення таких перевірок на кожному підприємстві, при цьому 45% згодні на ці перевірки не частіше 1 разу на 3 роки, а 27% – не частіше 1 разу на рік. Таким чином, головні бухгалтери для впевненості в тому, що вони правильно ведуть податковий облік, хочуть, щоб їх перевіряли з постійною періодичністю. Однак тільки 23% з них підтверджують високий рівень виявлення податкових помилок при документальній перевірці, 32% – достатній рівень виявлення значних помилок у податковому обліку та незначних порушень і 50% відзначають недостатній рівень виявлення податкових правопорушень і в деяких випадках корупційну поведінку податкових перевіряючих. Таким чином, проблема професіоналізму податкових перевіряючих та етики їх поведінки вимагає проведення спеціальних заходів у рамках кадрового менеджменту за оцінкою професіоналізму та профілактики корупційних дій серед податкових службовців.

Найбільш результативними методами проведення документальної перевірки більшість платників податків зазначили: суцільну перевірку первинної документації, аналіз бухгалтерської фінансової звітності та податкових декларацій, вибіркового методу перевірки первинної документації та зустрічні перевірки. Також відзначені і інші методи, які оцінені меншою кількістю балів. Таким чином, необхідно застосування всіх наведених в анкеті методів з акцентом на вищевказані.

Оцінюючи морально-етичні якості податкових службовців, 73% респондентів відзначили середній рівень професіоналізму та етики поведінки і 27% стикалися з корупційним поведінням податкових службовців.

Щодо морально-етичних якостей податкових службовців, то 32% респондентів вибрали справедливість і об'єктивність, 19% – загальну етику поведінки, 16% – професіоналізм і 14% – відповідальність і старанність. Ці показники говорять про недостатньо високу довіру до податкової служби і не завжди гідну поведінку її представників.

Пропозицій щодо поліпшення окремих аспектів контрольної діяльності та податкового сервісу надійшло від 36% респондентів. З 8-ми внесених пропозицій 6 стосуються етики поведінки податкових службовців та необхідності якісних консультацій та інформування платників податків.

В цілому за результатами проведеного анкетування можна зробити наступний висновок: КПП податкової служби в даний час має середню оцінку, при цьому потрібна значна доробка масово-роз'яснювальної роботи (превентивний податковий контроль), поліпшення податкового сервісу, підвищення рівня довіри до податкової служби та етики поведінки податкових службовців.

Оцінку третього напрямку другого критерію «економічна ефективність контрольної діяльності», проведемо на основі використання загальних показників економічної ефективності (табл. 2.5). Отримані результати відображені в табл. 2.6.

Таблиця 2.5. Показники ефективності податкового контролю за оцінкою загальної ефективності контрольної діяльності

№	Показники	Формула	Пояснення
1	Загальні показники ефективності матеріальних та інших видів витрат	$E_{в1} = \text{Пфакт} / В$ $E_{в2} = В / \text{Пфакт}$	В – середньорічна вартість витрат, окрім ФОП
2	Загальна економічна ефективність діяльності податкової служби	$E_{з} = \text{Пфакт} / (\text{ФОП} + В)$	

Примітка. Складено автором за даними [68]

1. Загальні показники ефективності матеріальних та інших видів витрат ($E_{в}$). Даний показник ($E_{в1}$) відображає суму податків і зборів, що припадають на одну

гривню витрат, зворотний показник (Ев2) показує суму витрат, втілених у кожній гривні податків і зборів.

2. Загальна економічна ефективність діяльності податкової служби (Ез) відображає загальний економічний ефект діяльності відповідного контролюючого органу.

Розрахуємо деякі показники загальної ефективності контрольно-перевірочної діяльності по Хустській ДПІ (табл. 2.6).

Таблиця 2.6. Показники ефективності контрольно-перевірочної діяльності в Хустській ДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Загальні показники ефективності матеріальних та інших видів витрат, в т.ч.:						
	Ев1	112,07	115,80	126,21	119,48	114,63	2,56
	Ев2	0,0089	0,0086	0,0079	0,0084	0,0087	-0,0002
2.	Загальна економічна ефективність діяльності податкової служби, Ез	67,40	63,09	67,67	66,69	64,61	-2,79
3.	Темп приросту податкових надходжень, %	-	3,85	17,71	2,24	7,45	-
4.	Темп приросту витрат	-	10,93	9,75	3,74	10,90	-

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ОДПІ

Згідно з даними табл. 2.6 значення показників ефективності матеріальних та інших видів витрат демонструють позитивну тенденцію підвищення. Загальна ефективність, що включає всі види витрат на утримання Хустської ДПІ, знизилась за досліджуваний період на 2,79. Темпи приросту свідчать про те, що рівень податкових надходжень у 2017-2021 рр. росте менш значними темпами, ніж матеріальні витрати.

Результати проведених розрахунків свідчать про необхідність значного підвищення ефективності діяльності податкової служби України та проведення комплексного аналізу менеджменту служби. Загалом за результатами оцінки

критерію «виконання стратегії розвитку податкової системи за оцінкою рівня добровільної сплати податкових платежів» можна відзначити наступне:

– планові показники з податкових надходжень виконуються, в той же час спостерігається зниження рівня донарахувань за результатами перевіркової діяльності, низька питома вага адміністративних штрафів з посадових осіб платників податків;

– зовнішня оцінка респондентів показала середню оцінку професіоналізму податкових службовців і значні недоліки превентивного податкового контролю;

– показники загальної ефективності мають низьке значення і мають негативну тенденцію перевищення зростання витрат над податковими надходженнями.

Таким чином, пропоновані загальні показники оцінки роботи податкових органів демонструють рівень роботи податкових органів з платіжною дисципліною, податковим боргом, характеризують результати КПП та економічну ефективність податкового контролю, а також демонструють зворотний зв'язок оцінки податкового контролю платниками податків і самими співробітниками податкової служби. При оцінці загальних показників нами отримані невисокі результати, за винятком роботи з платіжною дисципліною і податковим боргом. Для визначення основних причин отриманої оцінки і виявлення резервів підвищення ефективності податкового контролю необхідно провести більш детальний аналіз по етапах контрольно-перевірочної діяльності.

2.2. Оцінка ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті здійснення податкового контролю

Для повноцінної оцінки ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю потрібно поглиблений аналіз всіх етапів КПП. Проведення комплексного аналізу передбачає використання ряду кількісних і якісних показників по кожному етапу контрольної роботи податкової служби.

Перший етап податкового контролю – інформаційно-роз'яснювальна робота з платниками податків. Для аналізу використовуємо наступні показники, які застосовуються в роботі податкової служби, а також запропоновані окремими авторами:

- кількість і тематика проведених семінарів для платників податків;
- кількість випущених публікацій інформаційного та роз'яснювального характеру;
- кількість проведених індивідуальних консультацій кожним працівником даного відділу;
- кількість відповідей на письмові запити платників податків;
- відсутність претензій з боку платників податків;
- оперативність розгляду запитів, що надходять.

На нашу думку зазначені показники доцільно доповнити аналізом якісних показників:

- проведення аналізу письмових та усних звернень з метою виявлення найбільш проблемних питань для внесення пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства, відстеження їх прийняття в перспективі;
- визначення ефективності інформаційно-роз'яснювальної роботи, на основі співвіднесення рівня податкових правопорушень платників, які користуються продуктом такої роботи до рівня податкових правопорушень платників, не вдаються (рідко звертаються) до податкового сервісу.

У табл. 2.7 представлені значення показників, отримані в ході практичного дослідження роботи відділу обслуговування платників податків. Аналізуючи представлені дані, слід зазначити різноплановість видів роботи розглянутого відділу. Перший показник – розміщення в ЗМІ податкової інформації – демонструє збільшення показників, крім розміщення інформації на телебаченні. Так, з питань роз'яснення податкового законодавства Хустська ДПІ співпрацює з районною газетою “Вісник Хустщини” яка виходить 2 рази на тиждень (середа, субота) та з щотижневою громадсько-політичною газетою «Нарцисова Долина» яка виходить 1 раз на тиждень (п'ятниця) загальним тиражем 1400 прим., та регіональною

телевізійною компанією РТК “Хуст” яка виходить в ефір щосуботи о 20.00 з повторами у неділю о 14.00 та понеділок о 22.00.

Таблиця 2.7. Результати роботи відділу обслуговування платників податків Хустської ДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Кількість публікацій і виступів в ЗМІ по роз'ясненню податкового законодавства						
	преса	320	312	344	334	356	36
	телебачення	114	114	114	114	114	–
2.	Проведено тематичних семінарів	31	37	37	31	32	1
3.	Проведено «гарячих» ліній	32	45	45	42	43	11
4.	Проведено круглих столів	38	41	40	36	32	-6
5.	Лекції в навчальних закладах та інші комунікативні заходи за участю молоді	27	27	30	31	31	4
6.	Надано консультацій по роз'ясненню податкового законодавства	11312	10985	12003	12150	12245	933
7.	Кількість друкованої продукції інформаційного та роз'яснювального характеру (наклад, од.)	2000	2500	2450	3000	2700	700
8.	Чисельність співробітників відділу	5	6	6	5	5	–

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ДПІ

Але, на нашу думку, необхідне створення спеціалізованих програм, що виходять на постійній основі, крім того, необхідне створення і транслявання соціальної реклами для різних груп потенційних і реальних платників податків (дітей, молоді, підприємців), що впливає на формування податкового мислення. Розміщення інформації в пресі також вимагає зваженого підходу, насамперед, у висвітленні різнопланової інформації, не тільки що стосується податкових новин, а й аналітичної, виховно-навчальної, показовою інформації щодо висвітлення окремих аспектів роботи податкової служби, яка повинна бути представлена у відповідному обсязі і з певною частотою.

Протягом січня-грудня 2021 року організовано та проведено 32 тематичних семінари з платниками податків. Кількість проведених семінарів дозволяє зробити висновок про те, що семінари проводяться 2-3 рази на місяць, що свідчить про інтенсивну роботу з інформування платників податків за допомогою проведення семінарів.

Кількість проведених «гарячих» ліній – 43 є також достатньо високою і свідчить, що вони проводяться практично кожного тижня.

Проведення «круглих столів» скорочується, що може свідчити про зниження потреби в проведенні тематичних дискусій по окремих податкових питань, тому на нашу думку платники податків не відчувають зворотного зв'язку від відвідування даних заходів, немає наочної реалізації пропозицій платників податків.

Підвищення рівня лекцій у навчальних закладах та заходів з молоддю є позитивною тенденцією, яку необхідно і далі розвивати і підтримувати. Так у 2021 р. Проведено 31 захід з майбутніми платниками податків, загалом участь у семінарах взяли 815 майбутніх платників.

Працівниками відділу надано 12245 усних консультацій та консультації по телефону, більшість з яких стосувались з роз'яснення положень Податкового кодексу України. Значне зростання цього показника, який в середньому становить проведення 12 консультацій кожним працівником в день, демонструє потребу платників податків в отриманні оперативної та якісної інформації. Цей факт підтверджує і зниження рівня письмових запитів, які не володіють необхідною оперативністю, відповідь за такими запитами доводиться чекати 30 днів. Таким чином, необхідно розвивати телефонне консультування, а також освоювати on-line консультування за допомогою Інтернет, підвищувати рівень комп'ютеризації відділу (нині на сім чоловік три робочих комп'ютера).

Розглядаючи показники друкованої продукції податкової служби, слід зазначити динаміку зростання, однак, зазначені показники демонструють як незначний обсяг, так і якість своєї продукції. Випуск листівок і пам'яток (інформація на аркуші формату А-4 за двома видами податкових питань) не дозволяє задовольнити попит на друковану продукцію оперативного характеру платників податків. Необхідно збільшувати як тематику, так і об'єм. Випуск

брошур за окремими видами податків, анкетування щодо оцінки окремих аспектів роботи податкової служби та потреб платників податків дозволить заповнити інформаційну нішу і проводити поточний аналіз контрольно-перевірочної діяльності податкової служби.

Розглядаючи результати роботи відділу, слід також відзначити відсутність освітніх навчальних програм для окремих категорій платників податків, проведення спеціалізованих курсів для платників податків, відсутність бібліотеки, недостатні агітаційні заходи – не використовується соціальна реклама, плакати з викривальною інформацією про несумлінних і добропорядних платників податків.

На рис. 2.1 відображені діючі і ще не впроваджені в практику джерела податкового інформування суб'єктів підприємницької діяльності, громадськості. В цілому слід зазначити значні досягнення роботи відділу за розглянуті роки його роботи, проте, як показує проведений аналіз, необхідно розвивати і вдосконалювати роботу відділу, так як саме цей відділ демонструє превентивний вид податкового контролю, від роботи якого залежить формування податкової культури реальних і потенційних платників податків, результативність КІР податкового органу.

Далі, проведемо оцінку контрольної діяльності податкової служби: «адміністративно-обліковий етап контрольної роботи», що включає наступні види діяльності:

- реєстрація та облік платників податків;
- прийом і перевірка звітності від підконтрольних суб'єктів, нарахування платежів до бюджету.

Оцінку реєстрації та обліку платників податків у податковій службі в даний час проводять у вигляді відображення динаміки постановки на облік платників податків як в розрізі податків, так і в цілому по податковій службі.

На нашу думку необхідно впровадити використання якісних показників розглянутого етапу:

- оцінка часу взяття на облік і процесів автоматизації даного етапу;
- аналіз порушень при реєстрації, взятті на облік і своєчасності внесення змін до облікової картки платника податків; аналіз причин порушень.

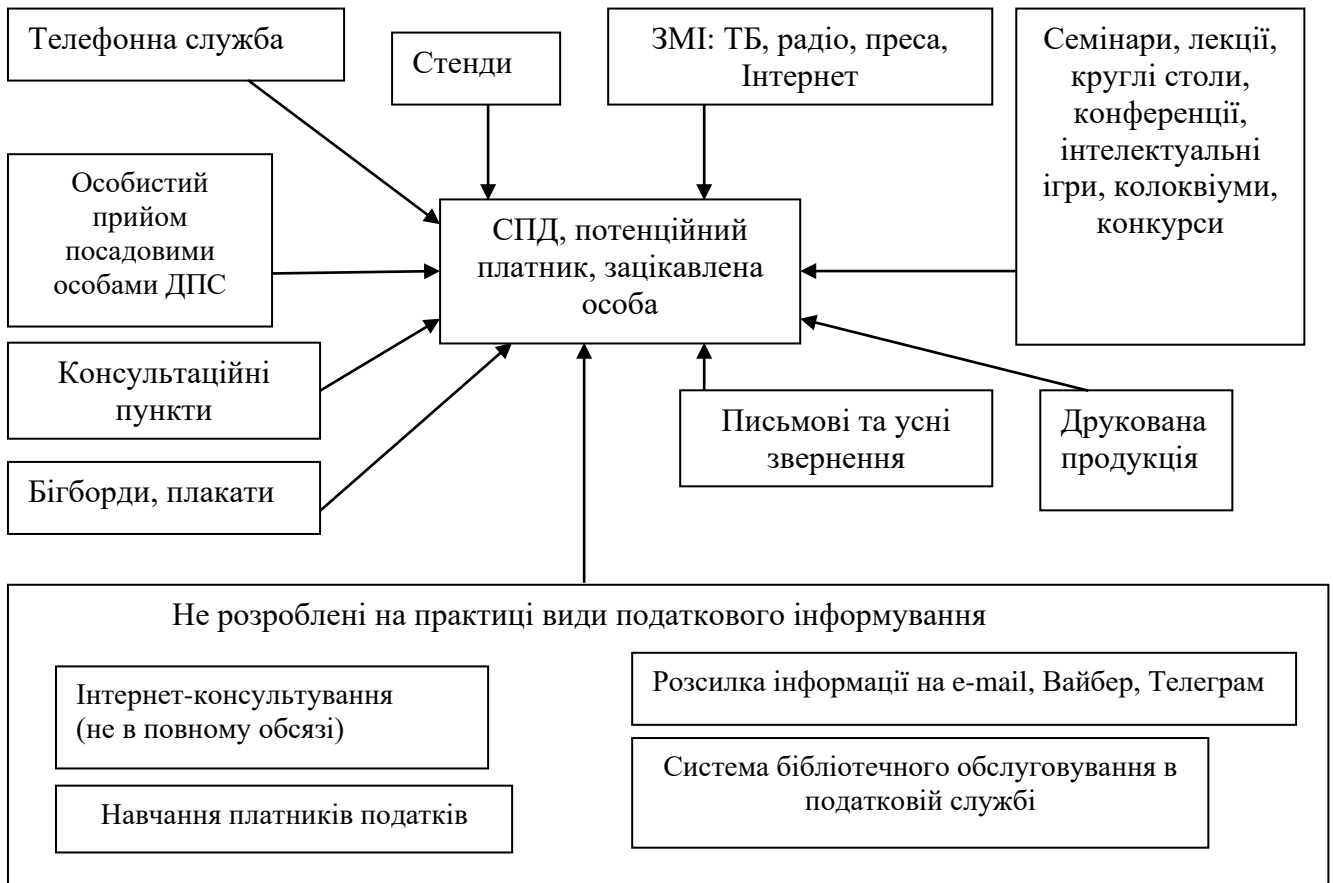


Рисунок 2.1 – Джерело отримання податкової інформації

Примітка. Складено автором

В цілому облік платників податків покликаний забезпечувати своєчасність, достовірність та повноту відомостей про зареєстрованих платників, бази оподаткування та поточні зміни, що відбуваються у видах діяльності, майні та складі посадових осіб платників податків.

Облік платників податків є основою адміністрування та подальшого здійснення податкового контролю органами податкової служби. Короткий алгоритм отримання відомостей для обліку можна представити у вигляді схеми (рис. 2.2). Як видно зі схеми, державна реєстрація як суб'єкта підприємницької діяльності означає і взяття на податковий облік, термін – наступного дня після отримання відомостей від державного реєстратора. Взяти на податковий облік можна і безпосередньо в органах податкової служби за бажанням потенційного платника податків, надавши необхідні документи [61,с. 76]. Далі відомості надходять у відповідні підрозділи податкової служби, де на кожного платника податків заводиться особова справа, в якій накопичуються відомості про нього.

Таким чином, можна зробити висновок про наявність продуманої і перевіреної на практиці методики взяття на податковий облік і достатню оперативність даного етапу податкового контролю. Наступна форма податкового контролю в рамках даного етапу – прийом і перевірка податкової звітності, нарахування платежів до бюджету, або, інакше кажучи, безвиїзний (камеральний) податковий контроль.

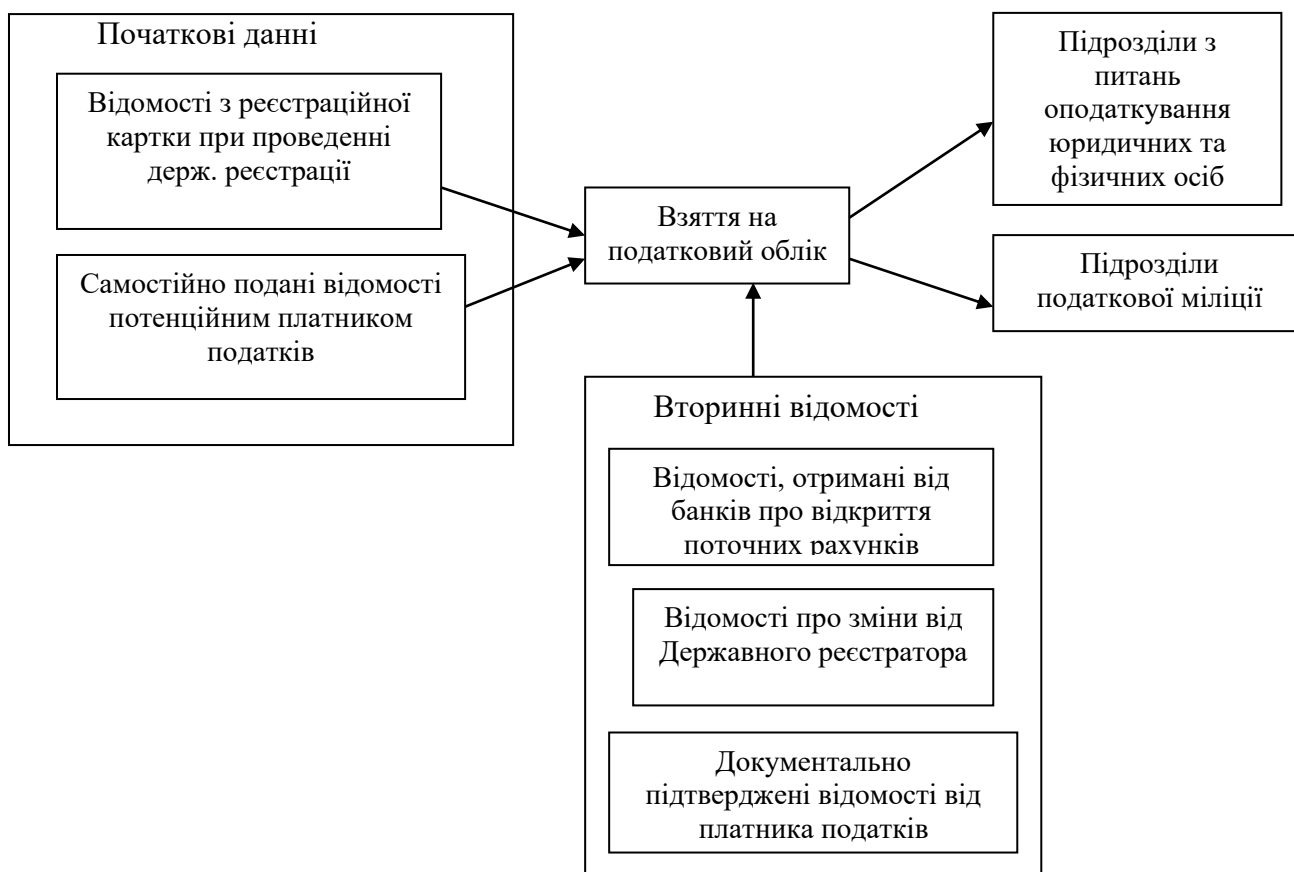


Рисунок 2.2 – Формування бази платників податків в податкових органах

Примітка. Складено автором

Значення показників ефективності податкового контролю за результатами безвиїзних (камеральних) перевірок (табл. 2.8) свідчать про наступне. Коефіцієнт прийому податкової звітності на магнітних носіях або в електронному вигляді становить трохи більше 15% в 2017 році, в першому кварталі 2021 р. даний показник досягає 30% з постійною тенденцією до зростання, що обумовлено впровадженням безкоштовного програмного забезпечення для платників податків по задачі податкової звітності в електронному вигляді за допомогою електронної пошти.

Таблиця 2.8. Показники ефективності податкового контролю за результатами безвиїзної (камеральної) форми КПП в Хустській ДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Коефіцієнт прийому податкової звітності на магнітних носіях та в електронному вигляді, %	15	22	20	25	30	15
2.	Коефіцієнт (пит.вага) декларацій, які здані з порушеннями, %	21	35	43	31	17	-4
3.	Коефіцієнт заниження податків за зданими деклараціями, %	2,4	3,2	1,2	0,6	0,5	-1,9
4.	Коефіцієнт застосування фінансових санкцій за результатами камеральних перевірок	5	3,5	3	5	4	-1
5.	Коефіцієнт додаткового нарахування платежів на одну перевірку за результатами камеральних перевірок, тис. грн.	4,4	3,8	1,8	1,7	2,4	-2
6.	Коефіцієнт залучення до адміністративної відповідальності за камеральними перевірками	0,4	0,2	0,1	0,2	0,4	-
7.	Коефіцієнт надходження адміністративних штрафів за камеральними перевірками, %	33	25	9	9,5	15	-18
8.	Коефіцієнт ефективності камеральних перевірок, тис. грн.	20	29	7	3	2	-18

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ОДПІ

Питома вага декларацій, зданих з порушеннями, в середньому за 5 років склала 29% з значним зниженням в 2021 році, у зв'язку з відносною стабільністю податкового законодавства. Зменшення значення даного показника повинно бути обумовлено якістю проведення масово-роз'яснювальної роботи.

Коефіцієнт заниження податків за зданими деклараціям має стійку тенденцію до зниження за аналізовані 5 років і за 2021 рік він склав 0,5%, що в п'ять разів менше показника за 2017 рік. Це може свідчити про підвищення професіоналізму головних бухгалтерів та стабільності механізму обчислення основних податків протягом останніх років.

Коефіцієнт застосування фінансових санкцій становить близько 4%, що відповідає нормам податкового законодавства. Коефіцієнт донарахувань на одну камеральну перевірку з року в рік знижується з невеликим підвищенням в 2018

році, що свідчить про незначні суми заниження, виявлених в результаті камеральних перевірок.

Коефіцієнт залучення до адміністративної відповідальності досить низький. У середньому залучається кожен третій платник податків, що має порушення в податковій декларації, що пов'язано з наявністю незначних помилок у податкових деклараціях, які не призводять до значних недоплат до бюджету.

Коефіцієнт надходження адміністративних штрафів у загальній сумі штрафних санкцій по камеральним перевіркам в цілому має тенденцію зниження. Зниження відбувається через зазначену вище причину, а також через відмову посадових осіб оплачувати адміністративні штрафи, після чого починається тривала процедура їх стягнення.

Коефіцієнт ефективності камеральних перевірок різко знижується протягом шести років. Так, порівняно з 2020 роком у 2021 він знизився в 10 разів і свідчить про те, що в 2021 році на одну гривню заробітної плати інспекторів, зайнятих камеральною перевіркою, припадає дві гривні донарахувань за результатами камеральних перевірок. Різке зниження ефективності відбулося в результаті збільшення фонду оплати праці, і зменшення сум донарахувань за камеральними перевірками.

В цілому при аналізі даного етапу можна зробити висновок про наявність значної кількості декларацій, зданих з порушеннями. При цьому помилки, допущені в деклараціях, стають все менш значущими і не призводять до значних недоїмок бюджету.

Розглянуті кількісні показники не дозволяють виявити причини високого рівня порушень, виявлених при здачі податкових декларацій. Для повноти аналізу та викорінення причин порушень, на нашу думку, необхідно проводити якісний аналіз в розрізі податків за видами порушень, виявлених в деклараціях, і направляти відповідні щомісячні та щоквартальні звіти до відділу масово-роз'яснювальної роботи з планування відповідних семінарів, податкових повідомлень, пропозицій для усунення суперечностей у податковому законодавстві.

Перейдемо до оцінки наступного етапу – «виїзна контрольна діяльність».

Наведемо значення розрахованих показників оцінки в табл. 2.9.

Таблиця 2.9. Показники ефективності податкового контролю за результатами виїзної (документальної) форми КПП в Хустській ОДПІ

№ з/п	Показники	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Коеф-т КПП виїзних перевірок, %, в т.ч.:						
	Квп1	7	1	2,1	3,0	1,6	-5,4
	Квп2	15,1	7,7	6,5	6,0	3,3	-11,8
2.	Коеф -т фінансових санкцій КПП по виїзним перевіркам, Кфв	0,7	4,5	1,9	0,9	1,0	0,3
3.	Коеф -т виїзних перевірок з нульовим результатом, Квнр, %	5,7	6,9	3,7	5	4	-1,7
4.	Коеф -т зустрічних перевірок, Квв, %	222,7	215,5	242,3	221	96,6	-126,1
5.	Коеф -т сумісних перевірок, Ксв, %	12,7	6,2	3,0	8,5	3,6	-9,1
6.	Коеф -т виїзних перевірок у розрахунку на 1-го співробітника відповідного управління, Кквс, кількість	30	26	22	22	25	-5
7.	Коеф -т донарахування за результатами виїзних перевірок на одного перевіряючого, Квс, тис. грн.	1621,2	688,3	651,0	886,8	661,2	-960
8.	Коеф -т результативності виїзної перевірки, Крв, тис. грн.	54,4	26,7	29,5	40,8	12,1	-42,3
9.	Коеф -т ефективності виїзних перевірок, Ев, тис. грн.	168,9	57,4	36,2	29,6	20,4	-148,5
10.	Коеф -т залучення до адміністр. відповідальності по виїзним перевіркам, Кавв	1,2	1,2	1,2	1,0	0,3	-0,9
11.	Коеф -т надходження адміністр. штрафів по виїзним перевіркам, Кшав, %	0,1	0,4	0,3	0,9	0,1	0
12.	Коеф-т залучення до кримінальної відповідальності, Кквв, %	3,5	5	4,2	6,3	2,6	-0,9
13.	Коеф-т результативності адміністративного та судового оскарження, Ко, %	-	1,3	13,6	0,5	0	-

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ДПІ

Аналізуючи отримані дані зазначимо: значення (Квп1) коефіцієнта КПП виїзних перевірок нарахованих податків за результатами податкових перевірок до суми нарахованих податкових зобов'язань у середньому за шість років склало 2,7%,

з урахуванням фінансових санкцій та пені значення цього показника збільшується в 2 рази (Квп2). Розраховані показники не мають високого значення, але визначають загальний рівень сплати податків і зборів, завдяки перевіірочній діяльності податкової служби.

Виходячи із значення Квп2 і Кфв співвідношення фінансових санкцій до донарахованих податків в середньому становить один до двох. Таким чином, середнє значення фінансових санкцій близько 200%. Розраховане середнє значення розміру фінансових санкцій відповідає нормам податкового законодавства за ряд правопорушень. Слід зазначити, що більша частина фінансових санкцій не прив'язана до суми заниженого податку, а встановлюється в абсолютному вираженні у вигляді кількостей неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Значення Квнр в середньому становить 5,3%, що свідчить про необхідність підвищення якості планування виїзних перевірок.

Коефіцієнт зустрічних перевірок за запитами ДПІ Хустської ДПІ свідчить про те, що при проведенні кожної виїзної перевірки надсилається більше двох запитів із взаємовідносин особи, яку перевіряють з її контрагентами. Даний показник демонструє активне використання такого методу податкового контролю, як проведення зустрічних перевірок.

Коефіцієнт спільних перевірок протягом п'яти років коливається в межах 8%. Низький рівень аналізованого показника пояснюється недостатнім використанням комплексного підходу до проведення перевірок і робить негативний вплив на ефективність податкового контролю.

Коефіцієнт виїзних перевірок у розрахунку на одного співробітника показує сталу тенденцію протягом 2017-2021 рр. на рівні дві перевірки на місяць, інакше кажучи, на одну перевірку перевіряючий в середньому витрачає 15 календарних або 10 робочих днів. Коефіцієнт ефективності виїзних перевірок також мав яскраво виражену тенденцію зниження з 2017 по 2018 рік. Значення розглянутих показників свідчать про необхідність провести якісний аналіз виїзної КПП з метою визначення причин зниження її ефективності.

Коефіцієнти, що характеризують адміністративну відповідальність, свідчать про притягнення до адміністративної відповідальності на кожному підприємстві,

що перевіряється однієї посадової особи (у 2019 році кожна третя посадова особа), однак підписують податкову звітність і повинні нести відповідальність директор і головний бухгалтер. Таким чином, можна зробити висновок про залучення в неповному обсязі до адміністративної відповідальності. Слід зазначити і низький рівень законодавчо затверджених штрафів при притягненні до адміністративної відповідальності – в середньому 170,00 грн. На нашу думку, за ряд грубих податкових правопорушень необхідно посилити адміністративну відповідальність осіб, задіяних в таких порушеннях. Даний висновок підтверджується і проведенням аналізом показників рівня адміністративних штрафів (Кшавк) в загальній сумі фінансових санкцій, середнє значення якого за п'ять років склало 0,4%.

Коефіцієнт притягнення до кримінальної відповідальності протягом п'яти років коливався на рівні 4,8% від загальної кількості перевірених підприємств. Тенденція збільшення даного показника з 3,5% в 2002 році, до 6,3% в 2020 році при щорічному підвищенні значення суми занижених податків і зборів при якому може наступити кримінальна відповідальність дозволяє зробити висновок про збільшення масштабів ухилення від оподаткування. Даний факт є тривожним індикатором необхідності втілення термінових заходів, спрямованих на зниження рівня тінізації економіки.

Зниження значення коефіцієнта результативності адміністративного та судового оскарження демонструє різке скорочення сум, оскаржуваних на користь платників податків. Так, більшість платників податків не звикли відстоювати свої інтереси в суді і в якості економії часу та інших витрат незначні суми штрафів сплачуються навіть при можливості їх позитивного оскарження.

Оцінка наступного етапу контрольної діяльності – «стягнення податкової заборгованості, арешт активів» у податковій службі в даний час проводиться за наступними показниками:

– аналіз проведених заходів з погашення податкового боргу: виставлені податкові вимоги, проведення оформлення процедури податкової застави, опис активів, реалізація активів на публічних торгах або через роздрібну торговельну мережу, підготовка документів про визнання платника банкрутом;

- характеристика договірних відносин з платниками податків – оформлення договорів відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань;
- визначення питомої ваги податків у загальній сумі податкового боргу.

На нашу думку необхідно проводити якісний аналіз причин виникнення податкового боргу; впровадити класифікацію боржників за галузевою ознакою, обсягами діяльності; класифікувати підприємства по групах залежно від прогнозованого строку погашення податкового боргу; затвердити форму звітів по профілактиці податкового боргу для відділу масово-роз'яснювальної роботи та розробці пропозицій усунення законодавчих причин, що сприяють формуванню недоїмки.

Розглянемо результати роботи по стягненню податкової заборгованості в табл. 2.10.

Аналізуючи показники роботи по стягненню податкової заборгованості (табл. 2.10) слід зазначити: кількість боржників у 2021 р. порівняно з 2017 р. скоротилась на 16 осіб, проте підвищилась відносно 2018, 2019, 2020 рр.. Динаміка податкового боргу зазнала значні коливання за останній час. Так, можна відзначити зростання податкової заборгованості на 216 тис. грн. за рахунок донарахувань за актами документальних перевірок та неможливості погасити суму податкового боргу через відсутність активів у підприємств.

Таблиця 2.10. Результати роботи по стягненню податкової заборгованості в Хустській ДПІ

№ з/п	Заходи	Роки					Відхилення (+/-) 2021 р. до 2017 р.
		2017	2018	2019	2020	2021	
1.	Кількість боржників на 01.01.	298	203	188	225	282	-16
2.	Податковий борг на 01.01., тис. грн.	4975,4	4788,4	4378,9	4559,3	5191,8	216,4
3.	Примусова реалізація майна, тис. грн.	1278,9	1563,4	1865,3	956,1	1331,64	52,74

Примітка. Розраховано автором за даними Хустської ОДПІ

Надання договорів відстрочок і розстрочок податкових зобов'язань становить близько 20 договорів на рік. Договори укладаються тільки при наявності

позитивних результатів комплексного аналізу фінансово-економічної діяльності за два попередніх роки. Незначна кількість укладених договорів свідчить про застосування принципу забезпеченості та економічної обґрунтованості наданих відстрочок і розстрочок.

Розглянувши показники роботи по стягненню податкової заборгованості, слід зазначити постійну і інтенсивну роботу з проведення всіх необхідних заходів, спрямованих на зниження податкового боргу.

Оцінка етапу контрольно-перевірочної діяльності – «судові процедури. Апеляція» передбачає аналіз діяльності юридичного відділу, згідно організаційної структури ДПІ. Так, протягом 2021 року у судах знаходилося на розгляді 281 справа на суму 43814,44 тис. грн., у тому числі за позовами Хустської ДПІ – 237 справ на суму 26102,36 тис. грн. та за позовами платників податків 44 справи на суму 17712,08 тис. грн. Із загальної кількості справ протягом звітнього періоду на користь ДПІ вирішено 200 справ на суму 3577,77 тис. грн. та на користь платників податків 20 справ на суму 13511,77 тис. грн.

Протягом аналогічного періоду минулого року у судах знаходилося на розгляді 293 справи на суму 31974,32 тис. грн., у тому числі за позовами Хустської ДПІ – 247 справ на суму 10873,94 тис. грн. та за позовами платників податків 46 справ на суму 21100,38 тис. грн. Із загальної кількості справ протягом звітнього періоду на користь ДПІ вирішено 213 справ на суму 23427,64 тис. грн. та на користь платників податків 19 справ на суму 8823,20 тис. грн.

Протягом 2020 року Хустською ДПІ заяви про визнання боржників-банкрутами до господарського суду Закарпатської області не подавались. У провадженні господарського суду станом на 01.01.2021 р. залишилось 11 справ, порушених протягом минулих років на суму 3427,50 тис. грн. Винесено судом 6 Ухвал про ліквідацію суб'єкта господарської діяльності. (ПП Пристая Я.М., ТОВ "ТК"Хуст", КП "Міська ШЕД", ФОП Бокій М.Я., ФОП Переганіч Я.В.). Протягом аналогічного періоду 2020 року Хустською ДПІ подано до господарського суду Закарпатської області 3 заяви про визнання боржників-банкрутами на загальну суму 196,90 тис. грн.

Надходження від процедури банкрутства у 2021 року склали 379 тис.грн. (0,9 тис.грн. КП «Міська ШЕД», 377 тис.грн. – ДП “Хустське ЛДГ”, 0,3 тис.грн. – ФОП Переганіч Я.В., 0,9 тис.грн. – ФОП Бокій М.Я.).

Протягом 2021 року подано до Закарпатського окружного адміністративного суду 81 позовну заяву про стягнення податкової заборгованості на загальну суму 2435,96 тис. грн., у т.ч.:

– 56 заяв на суму 1331,64 тис. грн. про стягнення заборгованості за рахунок активів платників податків – фізичних осіб та зареєстрованих як підприємці;

– 23 заяв на суму 1090,72 тис. грн. про стягнення заборгованості з розрахункових рахунків платників податків.

У провадженні суду станом на 01.01.2020 р. залишилось 29 справ по стягненню податкового боргу, порушених протягом минулих років на суму 4341,10 тис. грн. За аналогічний період минулого року Хустською ДПІ подано до Закарпатського окружного адміністративного суду 55 позовних заяв про стягнення податкової заборгованості на загальну суму 951,6 тис. грн. Після порушення провадження справ у судах протягом 2021 року надійшло коштів до бюджету на суму 367,70 тис. грн.

На основі проведеного аналізу етапів контрольно-перевірочної діяльності можна зробити наступні висновки: необхідно значне підвищення матеріально-технічного забезпечення і вдосконалення організації превентивного податкового контролю; автоматизація та раціоналізація праці службовців, зайнятих адміністративно-обліковими етапом контрольної роботи, повинні стати основою зниження трудовитрат і підвищення їх ефективності; зниження кількісних показників ефективності документального податкового контролю свідчить про необхідність проведення аналізу якісних показників, на основі оцінки методики контролю.

Отже, на нашу думку, внутрішні показники оцінки ефективності функціонування Хустською ДПІ в контексті здійснення податкового контролю необхідно доповнити якісними показниками, а також розробити систему внутрішніх звітів по взаємодії діяльності різних відділів, управлінь для якісної реалізації превентивного податкового контролю.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ХУСТСЬКОЇ ДПІ ГУ ДПС В ЗАКАРПАТСЬКІЙ ОБЛАСТІ В КОНТЕКСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1. Напрями підвищення ефективності функціонування Хустської ДПІ в контексті удосконалення превентивного податкового контролю

В Україні ухилення від оподаткування є нормою податкової поведінки для платників податків і податкових агентів, що спричиняє значні втрати державного і місцевих бюджетів, позабюджетних фондів і, як наслідок, соціально-економічну нестабільність і подальше розкладання податкової моралі суспільства. Ухилення від оподаткування можна визначити як дії або бездіяльність платників податків (податкових агентів), які тягнуть за собою порушення чинних норм податкового законодавства та настання відповідного виду відповідальності залежно від виду податкового правопорушення.

По суті, ухилення можна розглядати як ненавмисне і навмисне. Ненавмисне ухилення – це неусвідомлене ухилення або ухилення через незнання, нерозуміння – обумовлене нерозумінням окремих норм податкового законодавства, які мають суперечливий зміст; відсутністю об'єктивної можливості ознайомитися з окремими положеннями податкового законодавства; наявністю технічних помилок, які не містять наміру.

Умисне ухилення передбачає наявність умислу в отриманні економічних та інших вигод від несплати податків, тобто свідомі і навмисні дії (бездіяльність), які потягли за собою порушення норм податкового законодавства. З точки зору податково-правових відносин умисне ухилення передбачає навмисні, усвідомлені дії (бездіяльність) суб'єкта підприємництва (його посадових осіб) або неусвідомлені, які могли і повинні бути усвідомленими, які потягли за собою протиправні дії у сфері оподаткування [74, с. 54].

Збільшення кількості перевіряючих і кількості проведених перевірок не вирішують проблему масового ухилення від оподаткування та перешкоджання

розвитку тіньової економіки. Необхідне проведення реальної боротьби з корупцією, ліквідація посередницьких структур, які забезпечують ухилення, удосконалення податкового законодавства, підвищення ймовірності виявлення фактів ухилення, а також посилення штрафних санкцій при одночасній ефективній боротьбі з корупцією [11, с. 106].

Слід зазначити деякі особливості ухилення від оподаткування, притаманні економіці України:

- складність податкового законодавства та відсутність прозорості зворотного зв'язку щодо використання податкових платежів;
- норми податкового законодавства дозволяють створювати цілі індустрії з ухилення від оподаткування при малій доказовій базі податкових правопорушень;
- наявність «зв'язків» та високий рівень корупції на всіх рівнях влади
- низька податкова культура і доступні схеми ухилення від оподаткування – норма підприємницької діяльності на будь-якому рівні;
- недостатній рівень фінансової та адміністративної відповідальності за умисне ухилення від оподаткування.

Ґрунтуючись на розглянутих дослідженнях різних авторів і враховуючи особливості ухилення від оподаткування в Україні, нами пропонується покрокова ієрархія факторів впливу на ухилення від оподаткування при прийнятті остаточного рішення платником податків про ухилення (рис. 3.1).

Відповідно до рис. 3.1, перший крок – податкова культура. Рівень податкової культури визначає рівень відповідальності платника податків перед суспільством і самим собою. Висока податкова культура передбачає певну економічну освіченість і усвідомлення ролі податків у соціально-економічному розвитку держави. У той же час на формування податкової культури впливає суб'єктивна оцінка платником податків діючої податкової системи, зворотного зв'язку від сплачуваних податків, а також сформована «звичка» сплачувати податкові зобов'язання в повному обсязі або ухилятися, що визначається громадською думкою і рівнем санкційних впливів, як елемента формування зазначеної «звички».

Таким чином, на першому кроці спостерігається морально-психологічна згода або незгода платника податків на ухилення від оподаткування як отриманий загальний результат зовнішнього впливу.

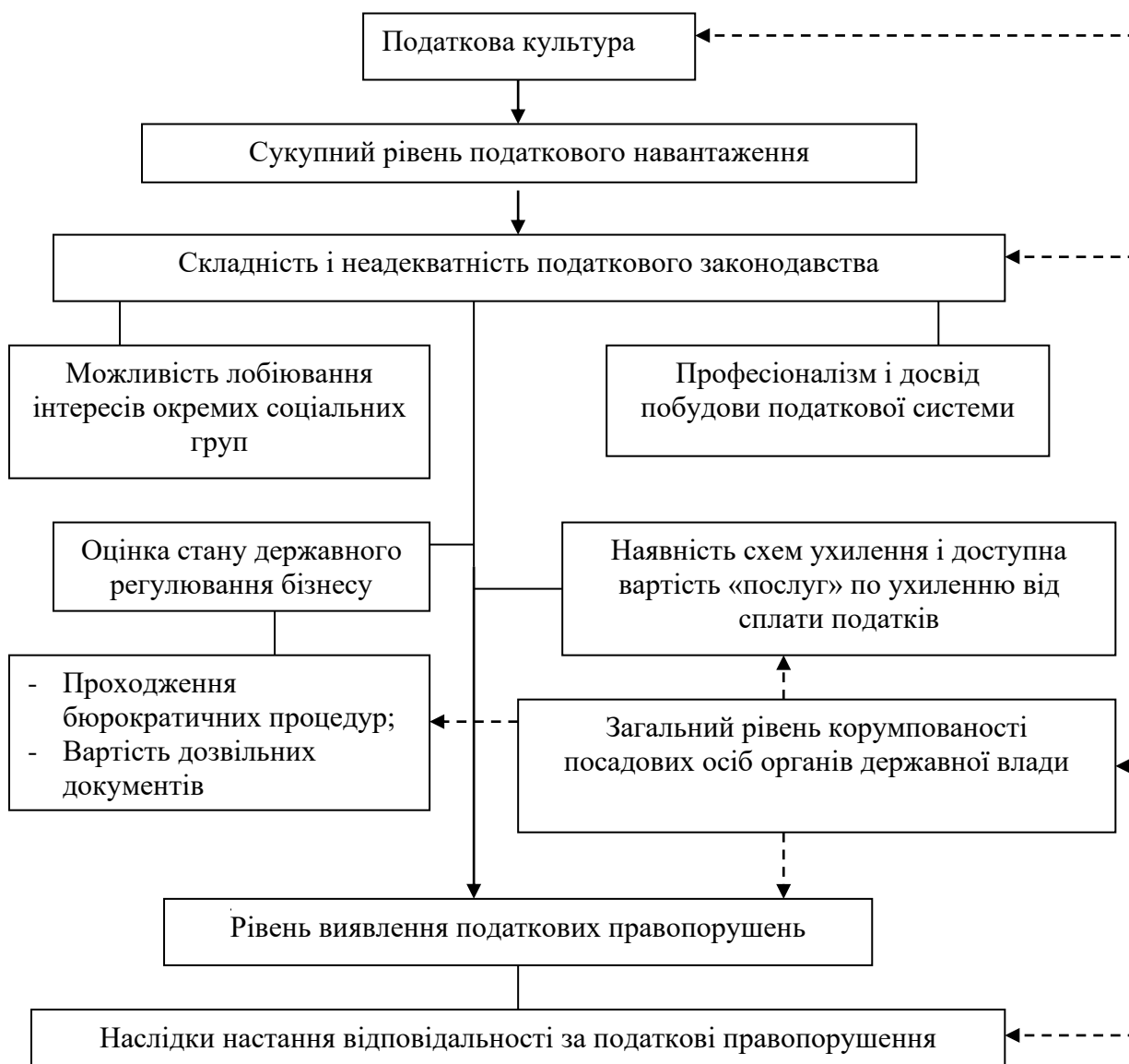


Рисунок 3.1 – Фактори, що визначають ухилення від оподаткування

Примітка. Складено автором

Другий крок – оцінка сукупного рівня податкового навантаження. Сукупний рівень податковий навантаження, при якому підприємці можуть задуматися про ухилення від оподаткування, враховуючи свій фінансово-економічний стан, приймемо на рівні 20% і вище.

Третій крок – складність і неадекватність податкового законодавства, обумовлена професіоналізмом та досвідом законодавчої та виконавчої влади і

можливістю лобювання інтересів окремих соціальних груп. На даному етапі відбувається оцінка податкового законодавства з точки зору ефективності регулювання бізнесу, а саме проходження бюрократичних процедур, вартості дозвільних документів, рівня корумпованості державних службовців, а також наявності доступних схем ухилення від оподаткування та їх вартості. Ключовими елементами для масового ухилення будуть невисока вартість і доступність схем ухилення від оподаткування, а також рівень корупції в податковій сфері.

Четвертий крок – передбачувано оцінка виявлення ухилень і наслідки настання різних видів відповідальності за ухилення. Початок аналізу цього кроку базується на елементі третього кроку – загальному рівні корумпованості посадових осіб органів державної влади. При значному рівні корупції на рішення платника податку не вплинуть елементи четвертого кроку, які б не були їхні показники. При середньому значенні корумпованості платник податків виробляє порівняння рівня сукупного податкового навантаження, витрат на ухилення, а також наслідків настання різних видів відповідальності при виявленні ухилення.

Таким чином, виходячи із запропонованої покрокової схеми, результат проходження четвертого кроку є визначальним при прийнятті рішення платником податків про умисне ухилення від оподаткування.

В даний час в Україні спостерігається невисокий рівень податкової культури, сукупне податкове навантаження в середньому перевищує поріг в 20%, складне податкове законодавство і доступні схеми ухилення від оподаткування при незначних витратах посередникам за ухилення (близько 10%) [11, с. 101], поширення корупції у всіх рівнях влади і відсутність жорсткої системи покарань за податкові правопорушення призводять до масового ухилення від оподаткування.

У запропонованій схемі ключовими елементами, які взаємопов'язані між собою і впливають на результати декількох кроків, є податкова культура і загальний рівень корумпованості державних службовців. Високий рівень податкової культури визначає ефективність законодавчої та виконавчої влади держави, впливає на рівень корупції в податковій сфері і визначає норму поведінки платника податків з точки зору суспільної моралі, що формується під впливом діючих видів відповідальності за податкові правопорушення. У той же час

спрощення та усунення суперечностей у податковому законодавстві, скорочення і автоматизація бюрократичних процедур, спрямована кадрова політика податкової служби і адекватна система санкційного впливу призведе до зниження корупції та підвищенню рівня податкової культури. Крім зазначеного, боротьба з корупцією передбачає впровадження системи громадського контролю за хабарництвом у податковій сфері та посилення внутрішнього контролю за аудиторями, що призведе до очікуваного ефекту збільшення податкових надходжень.

Розробляючи стратегію і тактику антикорупційної програми, слід враховувати зарубіжний досвід країн, що входять в першу двадцятку рейтингу. Так найбільшого ефекту в боротьбі з корупцією досягли такі країни: Фінляндія, Данія, Нова Зеландія, Ісландія, Сінгапур, Швеція, Канада, Нідерланди, Люксембург, Норвегія, Австралія, Швейцарія, Великобританія, Гонконг, США, Німеччина, Японія та інші [13].

В Україні необхідно комплексне впровадження дієвих антикорупційних заходів, випробуваних у зазначених країнах, з урахуванням національних соціально-економічних особливостей.

Стосовно антикорупційної спрямованості діяльності податкових органів, як одного з найважливіших чинників ефективності системи податкового контролю, слід акцентувати увагу на двох основних напрямках внутрішнього управління податковою службою: проведеної кадрової політики та організаційно-управлінських заходах. На нашу думку повинні бути розроблені та впроваджені наступні елементи:

У сфері кадрової політики:

– підбір і розстановка кадрів на принципах неупередженого конкурсного відбору, з урахуванням оцінки як професійних, так і морально-етичних якостей; пріоритетний підбір молодих, талановитих фахівців;

– комплексна система морального і матеріального заохочення, заснована на особистих результатах діяльності кожного співробітника, підвищення соціальної захищеності податкових службовців;

– професійна підготовка та перепідготовка кадрів з урахуванням формування антикорупційного поведінки, організація періодичної ротації кадрів;

- впровадження дисциплінарної відповідальності за порушення морально-етичних та професійних норм поведінки;

- оптимізація чисельності штатного складу податкових органів на підставі перманентного проведення інвентаризації посад в процесі реформування податкового законодавства та вдосконалення адміністрування податкової системи;

- формування у персоналу та громадськості сприйняття високого статусу і престижу служби у податкових органах, її моральних і професійних навичок.

організаційно-управлінські заходи:

- відкритість діяльності податкових органів, загальнодоступність інформації про податкові надходження та статистичні результати контрольної роботи;

- активна участь у реформуванні податкового законодавства;

- участь в експертизі щодо виявлення можливих корупційних норм у податковому законодавстві;

- проведення процедур апеляції незалежним органом, що не входять в структуру податкової служби;

- автоматизація контрольної діяльності, вдосконалення методичних основ проведення податкового контролю в частині нівелювання впливу суб'єктивних чинників;

- передача повноважень податкової міліції у сфері антикорупційної боротьби незалежному державному органу і громадському контролю;

- забезпечення захисту від наклепів і помилкових звинувачень податкових службовців;

- організація суворого внутрішнього контролю за доходами та витратами податкових службовців і членів їх сімей;

- перегляд обмежень щодо можливостей отримання доходів працівниками податкової служби від підприємницької та іншої діяльності;

- можливість прийняття та об'єктивного, оперативного опрацювання Інтернет-повідомлень і анонімних сигналів про корупційні дії співробітників податкової служби;

– організація роз'яснювальної роботи та постійного інформування платників податків про відповідальність за корупційну поведінку, з акцентом на виявлення корупції в податковій сфері;

– активна участь податкових органів у формуванні системи громадського контролю за корупцією в податковій сфері.

Кожен із зазначених елементів вимагає ретельного опрацювання. Особливої уваги з точки зору фінансів заслуговує також питання ефективного матеріального стимулювання співробітників податкової служби (рис. 3.2). Як показує закордонна практика, найбільш ефективним є залежність оплати праці від результатів діяльності, у тому числі і в бюджетній сфері.

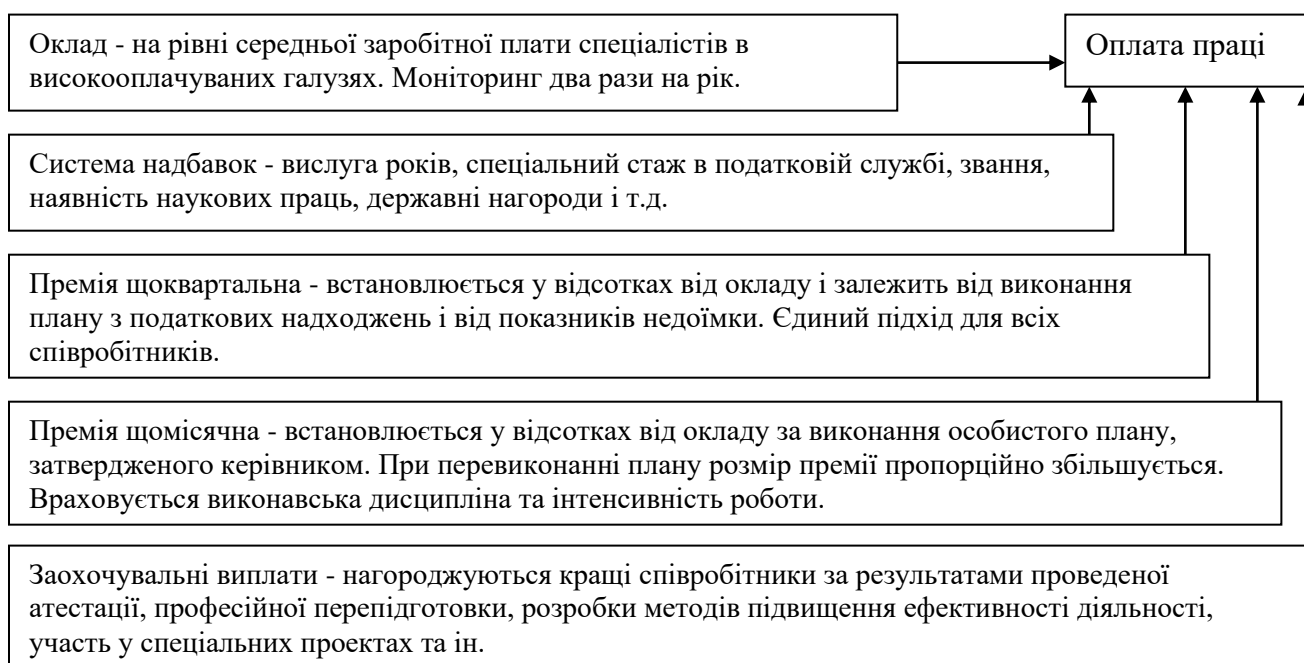


Рисунок 3.2 – Формування системи оплати праці податкового службовця

Джерело: Складено автором

Пропонована система матеріального стимулювання (рис. 3.2) поряд з внутрішнім прихованим контролем за допомогою технічних засобів за витратами співробітників, членів їх сімей та комплексним об'єктивним зовнішнім контролем із застосуванням жорстких видів відповідальності повинні привести до зниження корупції в податковій службі.

Моральне стимулювання співробітників пов'язано з низкою факторів. Емпірично для багатьох людей важливими стимулами для позитивного ставлення

до роботи є: гарний керівник, цікава робота, задоволеність особистим життям [20]. Виходячи з означених факторів, психологічне сприйняття, сумісність з особистістю керівника відіграє велику роль у роботі. Таким чином, можна зробити висновок про те, що необхідне впровадження певних програм в систему кадрового менеджменту податкової служби з питань соціально-психологічної взаємодії типу «керівник-підлеглий», ознайомлення керівної ланки з передовими технологіями управління людьми, прийомам психологічної підтримки підлеглих у кризових ситуаціях. Питання інтересу до роботи також лежить у сфері впливу безпосереднього керівника, який може і оцінити і вплинути на рівень інтересу.

За дослідженнями західних вчених найбільший інтерес проявляється в перший рік роботи, після п'яти років одноманітної роботи у всіх співробітників спостерігається незадоволеність роботою, що знижує її якість, оскільки інтерес переноситься в інші сфери: особисту, хобі, пошук іншої роботи і т.д. [70]. Найбільш прийнятний метод виправлення ситуації – ротація кадрів, що також є профілактикою корупції. При підборі кадрів спочатку питання інтересу роботи лежить в системі оцінки кандидатів на вакантну посаду, яка передбачає оцінку професійних, моральних якостей та психологічних особливостей здобувача. Питання оцінки персоналу в податкових органах досліджено нами в параграфі 3.3.

В цілому, для ефективного перешкоджання ухиленню від оподаткування необхідна розробка конкретних тактичних кроків в рамках стратегічного плану комплексного впливу на різні сфери податково-правових відносин. В основу пропонованого плану має бути покладено формування високої податкової культури за допомогою розвитку превентивних форм і методів податкового контролю, поступова зміна податкового законодавства та впровадження продуманої системи покарань за податкові правопорушення.

Отже, основними напрямками реформування системи податкового контролю з токи зору перешкоджання ухилення від оподаткування відзначимо наступні:

- перегляд методики проведення основних форм і методів податкового контролю при переважному розвитку превентивного податкового контролю;
- оцінка адекватності каральних заходів за порушення податкового законодавства та внесення пропозицій щодо їх коригування;

– впровадження комплексної оцінки персоналу податкової служби, в т.ч. морально-етичних якостей, і розробка спеціальних кадрових заходів щодо формування та профілактиці антикорупційного поведінки податкових службовців.

Розглянемо основні напрямки підвищення ефективності превентивного податкового контролю. На основі проведеної оцінки превентивного податкового контролю було наголошено на необхідності розробки комплексного підходу до інформування платників податків, що включає виділення видів податкової інформації, форм і методів її подачі. Необхідність зазначеного підходу обумовлена важливістю інформування як основної форми превентивного податкового контролю, яка в той же час є основним фактором, який впливає на формування податкової культури в державі.

Податкове інформування проводиться податковими органами у вигляді реалізації профілактичної та виховної функції податкового контролю і являє собою ознайомлення громадськості – реальних, потенційних платників податків та зацікавлених осіб, про функціонування податкової системи в державі за допомогою різних засобів передачі інформації (друкована продукція, телебачення, радіо, рекламні плакати, бігборди, Інтернет, навчання і т.д.). У податковому інформуванні виділимо наступні види податкової інформації:

– поточна податкова інформація – повідомлення про податкові новини, податкові нагадування і т.п. Розміщується у вигляді оголошень у пресі, біжучим рядком на телебаченні, у вигляді друку пам'яток, брошур, розсилки по електронній пошті і т.ін.

– роз'яснювальна податкова інформація – являє собою податкове консультування, висвітлення дискусійних питань, друк офіційних роз'яснень щодо окремих положень податкового законодавства. Розміщується у спеціалізованих друкованих виданнях, спеціальних рубриках, тематичних телевізійних та радіо-передачах.

– звітна податкова інформація – це інформування у вигляді ознайомлення громадськості з окремими показниками контрольно-перевірочної діяльності податкової служби. Розміщується у спеціалізованих друкованих виданнях та спеціальних рубриках, тематичних телевізійних та радіо передачах, а також

популярних виданнях, новинах, на дошках оголошень, офіційних сайтах податкових органів.

– викривна й мотивуюча – інформація про суб'єктів підприємницької діяльності, які вчинили податкові злочини, і про сумлінних платників податків. За допомогою такої інформації відбувається формування сумлінного ставлення до сплати податків та зборів за допомогою демонстрації «правильної» податкової поведінки і «неправильної». Так, акцентування уваги громадськості на образі підприємця, який сумлінно сплачує податки, за допомогою демонстрації морального заохочення добросовісних платників податків у різних регіонах – по телебаченню, радіо, в пресі і одночасна демонстрація репресивних заходів до особливо злісних порушників податкового законодавства дозволять сформувати суспільне схвалення поведінки сумлінних платників податків і певний соціальний еталон економічної поведінки. Сформований позитивний образ створить для сумлінних платників податків конкурентні переваги: імідж надійних бізнес-партнерів і роботодавців. Зазначена інформація розміщується на плакатах в громадських місцях, біжучим рядком на ТБ, у спеціалізованих друкованих виданнях та спеціальних рубриках, тематичних телевізійних та радіо передачах.

– аналітична та іміджева податкова інформація – являє собою інформування про результати комплексного аналізу показників роботи податкової служби, висвітлення прогнозів експертів, ознайомлення з напрямками діяльності податкової служби, соціальна реклама. Розміщується у спеціалізованих та публічних друкованих виданнях, тематичних телевізійних та радіо передачах, у вигляді соціальної реклами по ТБ і радіо, інформації на бігбордах, плакатах.

– освітньо-виховна – це навчальна і стимулююча інформація для різних категорій населення: дітей, студентів, різних категорій платників податків. Реалізується за допомогою проведення соціальної реклами, розміщення реклами на бігбордах, плакатах, друку відповідної літератури для різних категорій платників податків (посібники, брошури, пам'ятки, короткі рекомендації, дитяча література по податках); а також транслявання освітніх і виховних рубрик у ЗМІ, впровадження навчального курсу основ оподаткування в середніх освітніх закладах, організації навчальних курсів для початківців-платників податків різних

категорій при податковій службі, відкриття спеціалізованих бібліотек в органах податкової служби.

Залежно від виду податкової інформації використовуються різні методи її формування, перш за все, це загальнонаукові та соціально-психологічні методи податкового контролю. У додатку Б показано, що сформована на підставі зазначених методів податкова інформація поділяється на певні види. За допомогою соціально-психологічних прийомів подачі інформації та періодичності (частоти) її розміщення, що представляє собою вибір найбільш ефективних: кольору, звуку, смислового навантаження, частоти подачі і т.д., податкова інформація розміщується в певних ЗМІ, пріоритетних для даного виду інформації.

В цілому вплив інформації визначається ступенем залучення уваги, виклику інтересу, появи бажання, що може призвести до певної дії, дій або бездіяльності. Задіяння максимальної кількості органів чуття, наявність позитивного емоційного фону та дотримання необхідної періодичності та частоти подачі податкової інформації, що розміщується, здатне спонукати до дій, характерних для сумлінних платників податків. При цьому слід зазначити, що запам'ятовування інформації сприяє впізнанню, тобто легше і швидше сприймається те, що знайоме. Для цього необхідно попереднє навчання з податкових питань, яке слід починати з дитячого віку.

Для ефективного інформування в податковому контролі необхідно використовувати рекомендації сучасної соціальної психології, які допоможуть сформувати імідж податкової служби як одноступеня народу, переконаність громадськості в тому, що податкова служба забезпечує соціальний захист і рівність усіх перед законом. Для повноцінного формування зазначеного іміджу необхідно створити бездоганний податковий сервіс.

Методами адміністративно-розпорядчого характеру, репресивними методами неможливо сформувати високу податкову культуру за короткий термін. У розвинених країнах, де добровільність сплати податків сягає 80-90% така культура формувалася десятиріччями і передавалася з покоління в покоління. В даний час для інтеграції України в цивілізоване світове співтовариство необхідно в стислі терміни сформувати нову податкову свідомість платників податків. Цього можливо

досягти, не вдаючись до жорстких репресивних методів і методів поглибленого податкового контролю, максимально використовуючи загальнонаукові, економічні та соціально-психологічні методи превентивного податкового контролю, що відповідають основній меті стратегічного плану розвитку Державної податкової служби України – досягнення високого рівня добровільної сплати податків і зборів

При оцінці форм превентивного податкового контролю в інформуванні нами окремо було виділено анкетування. Анкетування потенційних і реальних платників податків є необхідною складовою для оцінки їх взаємовідносин з податковою службою та забезпечення зворотного зв'язку реалізації податкової політики в державі. Дана форма превентивного податкового контролю являє собою розробку анкет в залежності від соціального статусу респондентів, категорії платника податків, цілі анкетування.

У методичних рекомендаціях ДПС не враховано головний напрямок анкетування – оцінка роботи податкових органів як забезпечення зворотного зв'язку проведеної реформи податкової служби.

В даному випадку ми пропонуємо один раз на рік (півроку) проводити анкетування щодо оцінки роботи податкових органів за основними напрямками її діяльності в електронній формі, вбудувавши її в програму по здачі податкової звітності в електронному вигляді – це забезпечить максимальний відсоток заповнення анкет і автоматизовану обробку результатів анкетування. Також можливо розмістити анонімну анкету на сайті податкової служби, включивши для зручності автоматичне відкриття посилання при заповненні електронних форм звітності в певний період часу.

Як приклад, можна навести форму анкети, запропонованої у 2 розділі роботи (Додаток А, табл. А.2). Питання анкети можливо змінювати і додавати, зокрема з метою оцінки масово-роз'яснювальної роботи необхідно додати питання з оцінки публікацій, соціальної реклами, спеціальних телевізійних передач, семінарів, наочних посібників: листівок, пам'яток, брошур; спеціалізованої літератури, а також окремо включити питання з оцінки податкового сервісу та інші питання. Подібне анкетування краще проводити за категоріями платників податків: фізичні

особи – суб'єкти підприємницької діяльності, суб'єкти малого підприємництва та великі платники податків. У такому випадку показники, отримані в результаті анкетування, будуть більш об'єктивними, демонструючи актуальні аспекти і ті які вимагають доопрацювання податкової діяльності для кожної категорії платників податків.

Таким чином, внесені пропозиції щодо основних форм превентивного податкового контролю – інформування та анкетування повинні привести до підвищення ефективності податкового контролю та поступового формування високої податкової культури у суспільстві.

3.2. Розвиток кадрового потенціалу податкової служби

Одним з напрямків модернізації Державної податкової служби України є розробка нової кадрової політики, основна мета якої полягає у створенні організаційно-правових, соціальних, виховних, психологічних, матеріально-технічних та інших основ для формування високопрофесійного та ефективного персоналу податкової служби. Працівники органів державної служби повинні бути носіями певних морально-етичних принципів, що є обов'язковою умовою ефективної професійної діяльності державного службовця будь-якого рівня. В рамках реалізації Концепції управління персоналом ДПАУ на 2002-2010 рр. [3, с. 404] був прийнятий Кодекс професійної етики працівника Державної податкової служби (далі Кодекс) [40]. Основними рисами особистості і нормами поведінки згідно Кодексу є: підпорядкування особистих інтересів загальнодержавним, сумлінність, мужність, порядність, вдосконалення організації своєї роботи, справедливість (об'єктивність), довіра, прояв поваги, ініціативність, творчість, принциповість, ефективність (раціональність), колективізм, охайний зовнішній вигляд [40].

На підставі положень Кодексу досить складно вибудувати соціально-психологічний портрет або профіль особистості співробітника податкової служби. Слід зазначити, що профіль особистості успішного співробітника податкової служби необхідний при оцінці здобувачів вакантних посад, атестації вже

працюючих співробітників, проведенні ротації кадрів, формуванні особистих справ співробітників, плануванні та розробці кадрових заходів (тренінгів, семінарів, дискусій і т.д.), які дозволять задати еталонні зразки поведінки для кожного співробітника податкової служби та вказати конкретні кроки щодо досягнення Еталону. Крім того, Еталон може бути використаний для проведення корпоративної масово-роз'яснювальної роботи.

В даний час, податкова служба України не використовує оцінку моральних і соціально-психологічних рис особистості персоналу, не проводиться робота по формуванню та розвитку морально-етичних якостей кадровими службами.

З метою виконання норм Кодексу щодо оцінки моральних, соціально-психологічних і ділових якостей податкових службовців нами проведено практичне дослідження на прикладі Хустської ОДПІ, засноване на анкетуванні начальників (заступників начальників) відділів з виявлення основних рис особистості та побудові соціально-психологічного портрета і профілю особистості успішного співробітника податкової служби.

Суть практичного експерименту полягала в складанні переліку можливих соціально-психологічних і моральних якостей, з якого начальники відділів (заступники начальників відділів) вибирали потрібні, непотрібні і нейтральні якості для успішної роботи податкового службовця. Всього було представлено 41 якостей, вибір з яких проводили на добровільній основі 11 начальників відділів (заступників начальників відділів). Результати проведеного експерименту відображені в Додатку В.

Аналіз результатів практичного експерименту при відборі якостей, які отримали при оцінці більше 5 виборів, свідчить про наступне: не потрібними якостями були визнані (в дужках вказано кількість виборів) – довірливість (9), відвертість (6) і дотепність (7). Нейтральні якості: спокій (6), поступливість (8), практичність (6), ентузіазм (6). Якості, які викликали протиріччя і щодо яких не сформувалася більшість – це доброзичливість, необразливий, сміливість, життєрадісність, цікавість, наполегливість, мужність, рішучість. Потрібні якості згруповані по кількостям виборів в табл. В.2 Додатку В.

Із запропонованого переліку якостей керівники відділів виділили 14 основних якостей, які набрали найбільшу кількість виборів (від 8 до 11), тобто ці якості підтримуються більшістю керівників і повинні бути розвинені досить високо у успішного співробітника податкової служби; 12 рис особистості, які набрали 7 і 6 виборів, підтримуються не всіма керівниками і ймовірно можуть проявлятися на середньому рівні.

З 14 якостей, запропонованих Кодексом, ми можемо спостерігати збіг 5 основних якостей, які були підтримані більшістю фахівців-практиків: відповідальність (сумлінність), схильність до самоосвіти або вдосконалення організації своєї праці, справедливість (об'єктивність), ініціативність, охайний зовнішній вигляд. З останніх 9 якостей, зазначених у Кодексі, 5 якостей отримали підтримку на середньому рівні (6-7): чесний, корпоративний, творчий, принциповий, раціональний; 4 якості не знайшли підтримки більшості керівників розглянутих відділів: підпорядкування особистих інтересів загальнодержавним, мужність, довіра, прояв поваги.

Таким чином, з 14 висвітлених у Кодексі якостей для побудови профілю особистості успішного співробітника податкової служби «довіру», що має двояке тлумачення, доцільно розглядати, як здатність службовця вселяти довіру, а «прояв поваги» необхідно замінити поняттям «поважність», тобто ввічливість, тактовність. Включення в профіль особистості таких якостей як «підпорядкування особистих інтересів загальнодержавним», «чесність», «принциповість», «мужність», які повинні бути основою особистості кожного державного службовця в даний час на практиці не є актуальними і вироблення цих якостей потребуватиме значного часу і зусиль у сфері виховання, освіти, та професійної державної діяльності.

Однак, з точки зору фахівців-практиків для професійної діяльності успішного службовця важливі й інші якості, не зазначені в Кодексі: уважність (11 виборів), працьовитість (11 виборів), активність (11 виборів), кмітливість (11 виборів), дисциплінованість (10 виборів), надійність (вселяє довіру) (9 виборів), цілеспрямованість (9 виборів), допитливість (8 виборів), товариськість (8 виборів), витривалість (7 виборів), швидкість реакції (7 виборів), честолюбство (6 виборів);

риси особистості, що характеризують манеру поведінки або етику поведінки: ввічливість, тактовність, стриманість, терплячість (7 виборів).

Розглянувши обрані якості з додаткового переліку можна відзначити перетин деяких якостей з уже названими, так дисциплінованість пов'язана з відповідальністю, цілеспрямованість з мужністю, чесність з порядністю; товариськість і допитливість з комунікативними здібностями; тактовність з ввічливістю, стриманістю, терплячістю. Слід зазначити середній рівень виборів якостей, що характеризують етику поведінки: ввічливість, тактовність, стриманість, терплячість і виключення з вибору такої якості, як «доброзичливість». Дані результати можуть свідчити про недооцінку керівниками середньої ланки ролі ефективною комунікації, яка забезпечується наявністю зазначених якостей і є важливим чинником у підвищенні результативності роботи службовця.

Таким чином, на основі проведених практичних і теоретичних досліджень, уявімо перелік якостей для побудови профілю особистості та соціально-психологічного образу (Еталону) успішного співробітника податкової служби: підпорядкування особистих інтересів загальнодержавним, сумлінність (відповідальність), мужність, принциповість, порядність, тактовність, вдосконалення організації своєї роботи (схильність до самоосвіти), об'єктивність, надійність, ініціативність, творчість, ефективність (раціональність), колективізм, охайний зовнішній вигляд, уважність, активність, працьовитість, комунікативні здібності, кмітливість, витривалість, честолюбство за умови контролю з боку кадрової служби.

На основі обраних 21 якості побудуємо графік профілю особистості успішного співробітника податкової служби, розташували їх в алфавітному порядку та оцінили за 5-ти бальною шкалою (Додаток Г): 5 балів відповідає вищому рівню зазначеного якості, 3 бали – середньому і 1 бал – нижчому.

При побудові графіка з метою демонстрації еталонного поведінки службовця нами був трохи завищений рівень окремих якостей порівняно з отриманим практичним результатом анкетування начальників відділів (заступників начальників відділів) Хустської ДПП.

Зокрема, недооцінка фахівцями-практиками таких якостей, як: підпорядкування особистих інтересів загальнодержавним, порядність (чесність), принциповість, мужність, об'єктивність, тактовність, комунікативні здібності вимагають розробки спеціальних заходів службою кадрового менеджменту щодо виявлення, формуванню та розвитку зазначених якостей у претендентів на вакантні посади та працюючого персоналу Хустської ДПП.

Для використання в практичній роботі кадрових служб профілю особистості успішного співробітника податкової служби необхідно оцінити рівень розвитку виділених якостей у претендента або працюючого співробітника і нанести отриманий результат на пропонований еталонний профіль. Аналіз накладення графіка дозволить зробити висновок про придатність людини для роботи в податковій службі і покаже необхідність розвитку тих чи інших якостей співробітника.

Описати еталонний соціально-психологічний образ успішного співробітника податкової служби можна наступним чином: співробітник податкової служби – це службовець високого професійного рівня, якому притаманні порядність, тактовність і принциповість. Такий службовець ставить загальнодержавні інтереси вище особистих. Ґрунтуючись на розвиненому почутті колективізму, демонструє активність, працьовитість і відповідальність у роботі, проявляє надійність, мужність і об'єктивність при виконанні професійних завдань. Володіє розвиненими комунікативними здібностями. Витривалий при підвищених фізичних та емоційних навантаженнях. Ефективно організовує свою професійну діяльність, проявляючи ініціативність і творчі здібності, постійно вдосконалює свій професійний і загальноосвітній рівень.

Еталонний образ співробітника податкової служби може бути використаний для широкого ознайомлення в органах податкової служби та громадськості. Популяризація соціально-психологічного портрета сприятиме підняттю престижу податкової служби і стане певним орієнтиром для громадського контролю та самоконтролю поведінки службовців.

Розроблений соціально-психологічний портрет ідеального співробітника податкової служби дозволив виділити основні риси чи властивості особистості

індивідуума, які необхідно оцінювати як при прийомі на роботу, так і при атестації вже працюючих співробітників.

При підборі персоналу для роботи в органах податкової служби ми пропонуємо використовувати комплексний підхід, який включає в себе проходження наступних етапів:

Перший етап – інтерв'ю з біографії або співбесіда – є стандартним в практиці кадрового менеджменту. При прийомі на роботу в податкову міліцію або аудит юридичних осіб доцільно використовувати й елементи стресового інтерв'ю, піддаючи сумніву ті чи інші властивості особистості здобувача і задаючи нестандартні питання. Спостерігаючи реакцію та відповіді здобувача, можна досліджувати стресостійкість. Після проходження такого інтерв'ю слід пояснити необхідність використання елементів стресу здобувачеві.

В ході проведення співбесіди, після стандартних процедур необхідно перейти до використання таких методів психодіагностики – тестування. Ми рекомендуємо використовувати проектні методики, зокрема елементи псіхогеометрії при необхідності в поєднанні зі стандартними тестами у вигляді запитань і відповідей. На думку психологів-практиків проективні тестові методики дозволяють практично миттєво визначити тип особистості індивідуума, дати детальну характеристику особистих якостей і особливостей поведінки людини, скласти орієнтовний сценарій поведінки людини в типових робочих ситуаціях. Крім того, використання таких методик проходить на рівні оцінки підсвідомості, тобто практично не контролюється свідомістю і не дозволяє претенденту маніпулювати очікуваними результатами. Точність діагностики проективних методик становить 85%.

Наведемо деякі приклади таких методик:

1. Вибір кращої геометричної фігури. З 5-ти геометричних фігур: коло, зигзаг, квадрат, прямокутник, трикутник, зображених на листі паперу необхідно обрати одну, яка найбільше подобається або з якою індивід ототожнює себе.

2. Розташування за перевагою, зазначених геометричних фігур. В даному випадку ми отримаємо більш повну характеристику поведінки індивіда, з домінуванням характеристик фігур, що стоять на першому і другому місці на тлі характеристики третьої фігури, фігура, яка виявиться на останньому місці покаже з

якими людьми індивіду найбільш важко спілкуватися. Це можна використовувати для рекомендації сумісності в робочому колективі.

3. Конструктивний малюнок людини з геометричних фігур. Суть методики полягає у виявленні індивідуально-типологічних відмінностей властивостей індивідуума. Інструкція: необхідно намалювати фігуру людини, складену з 10 елементів, серед яких можуть бути трикутники, кола і квадрати. Намалювати необхідно три фігури на трьох різних аркушах паперу. Інтерпретація даних проходить по віднесенню до 8-ми типів особистості.

4. Оцінка емоційного стану по кольоровій чутливості. Оцінюваному пропонується розташувати три кольори: червоний, синій, зелений за перевагою. Комбінація кольорів дозволить зробити висновок про стабільність емоційного стану людини [69, с. 78].

Також можна використовувати й інші проектні методики: «Неіснуюча тварина», «Будинок, дерево, людина», «Рука», «Домалюй зображення в квадратах» [69, с. 8]. Прикладами ефективних стандартних тестів у вигляді питань-відповідей, які також можна використовувати при оцінці персоналу є: «Формула темпераменту», тести на перевірку пам'яті та уваги [2, с. 38], «Оцінка здатності до самопізнання, самоосвіти», «Оцінка комунікативно-лідерських здібностей особистості», «Оцінка працездатності», «Оцінка рівня інтелігентності» [35, с. 54]. В цілому в державній службі необхідно глибоке вивчення особистості з застосуванням додаткових тестів і спеціально розроблених анкет з виявлення патріотизму, мужності, принципності, які повинні бути розроблені психологами-професіоналами.

Після закінчення співбесіди необхідно зафіксувати його результати, провести аналіз і сформулювати уявлення про соціально-психологічний тип особистості з урахуванням перевірки репутації і точності біографічних даних кандидата, ґрунтуючись на отриманих відгуках і думках колишніх колег і начальників (надані кандидатом рекомендації та відгуки в розрахунок не приймаються). Це дозволить співвіднести реальний соціально-психологічний портрет кандидата з профілем особистості співробітника податкової служби та рекомендувати його для роботи в тому чи іншому відділі і зарахування до кадрового резерву.

Другий етап – оцінка загальних і спеціальних професійних знань і умінь.

На даному етапі передбачається іспит з загальних питань податкового законодавства та фінансово-економічним категоріям. Після проходження іспиту для оцінки професіоналізму та прогнозованого рівня поведінки в робочих ситуаціях ми вважаємо за необхідне запропонувати використання експериментальних методів психодіагностики. До таких методів можна віднести метод кейсів і асісмент-центр.

Метод кейсів (кейс-метод) або метод конкретних ситуацій, ділових ситуацій – являє собою вивчення і вирішення практичних ситуацій, з якими стикається організація. Апробація кейса може проходити у вигляді письмової відповіді з проблеми та подання його для обговорення комісії, або усна демонстрація з підготовкою або без такої [66].

Прикладами кейсів можуть стати наступні питання:

- Спрогнозуйте розвиток податкової політики на найближчі 5 років;
- Сформулюйте стратегію планування податкового контролю;
- Які сильні і слабкі сторони функціонування податкової служби на ваш погляд в теперішній час.

Крім запропонованих дискусійних питань, можна включити спеціальні питання по роботі того відділу, на посаду в якому претендує людина.

Асісмент-центр – це оцінка компетенцій кандидатів шляхом спостереження їх реальної поведінки в ділових іграх. Мета асісмент-центру – виділити сильні і слабкі сторони кандидата [78, с. 50].

При створенні ситуацій для ділових ігор можна керуватися такими прикладами:

Ситуація 1. «Проведення виїзної документальної перевірки молодим співробітниками податкової служби». Зміст: створення стресової ситуації для інспектора, посадові особи (одна – дві) людини намагаються дискредитувати службовця, натякаючи на його недосвідченість, молодість, намагаються впливати на його професійну поведінку, демонструючи свою перевагу і намагаючись психологічно придушити інспектора. Метою моделювання ситуації є оцінка і

вироблення мужньої, принципової і витривалої поведінки, вміння наполягти на своїй точці зору.

Ситуація 2. «Консультування платника податків». Зміст: приватному підприємцю або бухгалтеру потрібно роз'яснити які системи оподаткування існують і яку систему оподаткування він може обрати. Платник податку веде себе дещо зухвало, довго не може збагнути те, про що йому говорять або намагається перевірити знання інспектора. Метою моделювання ситуації є оцінка і вироблення таких якостей як ввічливість, тактовність, стриманість, компетенція, комунікативні властивості, творчий підхід до викладу матеріалу.

Ситуація 3. «Спілкування в ході перевірки». На перевірці інспектору доводиться вислуховувати від директора або головного бухгалтера все, що вони думають про податкову службу, про те, що попередні податкові інспектора демонстрували корупційну поведінку. Також посадовець нав'язує розмови про політику, про свою особистість і т.д. Метою моделювання ситуації є оцінка і вироблення почуття колективізму і відстоювання гідності податкової служби, вміння утримувати нейтральну позицію, відповідальне і сумлінне виконання своїх службових обов'язків, терпимість, комунікативні якості.

За результатами проходження запропонованих ситуацій має проводитися аналіз соціально-психологічної поведінки з оцінкою результату демонстрованих якостей і можливих рекомендацій поведінки для оцінюваного. Крім того, для кадрового менеджменту отримана інформація повинна служити накопичувальним матеріалом по особистості кожного співробітника і орієнтиром при організації кадрової роботи: тренінгів, проблемних дискусій, мозкового штурму і т.ін.

Закріплення в нормативно-розпорядчих актах податкової служби України еталонного образу успішного співробітника та основних положень запропонованої соціально-психологічної оцінки персоналу дозволить визначати і оцінювати загальні професійні, ділові якості, індивідуально-психологічні, особистісні та психофізіологічні особливості особистості; розробляти заходи кадрового менеджменту.

ВИСНОВКИ

У роботі дано теоретичне узагальнення і практичне визначення проблем забезпечення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю, запропоновано вирішення питань щодо підвищення ефективності превентивного податкового контролю. В результаті проведеного дослідження стало можливим сформулювати такі висновки та пропозиції:

1. На основі аналізу літературних джерел встановлено, що ефективність функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю визначається рівнем організації управлінської діяльності контролюючих органів, здатної забезпечити своєчасне надходження податкових зобов'язань у повному обсязі відповідно до чинного законодавства при оптимальному розмірі понесених витрат. Основний ефект функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю повинен проявлятися в сумлінному виконанні платниками податків податкового законодавства, тобто характеризуватися як можна меншою кількістю податкових правопорушень, незначним рівнем тіньової економіки в поєднанні з оптимальним рівнем витрат на організацію контролю

2. Підґрунтям визначення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю є виділення критеріїв оцінки, на підставі яких проводиться аналіз ефективності функціонування податкових органів. В результаті проведених теоретичних досліджень та аналізу нормативно-правових актів виділені основні критерії ефективного функціонування органів податкового контролю, запропоновані окремі показники для експрес-оцінки, актуальні на сучасному етапі соціально-економічних відносин.

3. Встановлено, що по Хустській ОДПІ у 2021 р. порівняно із 2017 р. податкові надходження збільшились на 34,29% за рахунок збільшення обсягу податкових надходжень до Державного бюджету на 14,77% та надходжень до місцевого бюджету на 45,32%. Результати проведених розрахунків свідчать про

необхідність значного підвищення ефективності діяльності податкової служби України та проведення комплексного аналізу менеджменту. Загалом можна відзначити наступне: планові показники з податкових надходжень виконуються, в той же час спостерігається зниження рівня донарахувань за результатами перевіркової діяльності, низька питома вага адміністративних штрафів з посадових осіб платників податків; зовнішня оцінка респондентів показала середню оцінку професіоналізму працівників податкової служби і значні недоліки превентивного податкового контролю; показники загальної ефективності мають низьке значення і мають негативну тенденцію перевищення зростання витрат над податковими надходженнями.

4. З метою отримання об'єктивної оцінки досліджуваної групи показників отримані результати анонімного анкетування головних бухгалтерів різних сфер діяльності і фахівців різних відділів податкової інспекції, які оцінювали ефективність роботи працівників податкової служби за різними критеріями. Результати анкетування продемонстрували середню оцінку контрольної діяльності податкової служби. Основні недоліки, які були відзначені двома сторонами, показали на необхідність вдосконалення превентивного податкового контролю, податкового сервісу, та підвищення рівня етики поведінки, в т.ч. стимулювання антикорупційної поведінки. Відмінності в оцінці спостерігалися в питанні використання найбільш ефективних методів документального податкового контролю.

5. Оцінка етапів контрольної-перевірочної діяльності податкової служби засвідчила, що етап масово-роз'яснювальної роботи потребує подальшого вдосконалення в плані матеріально-технічного забезпечення та розширення методів і форм превентивного податкового контролю; адміністративно-обліковий етап КПП має оцінку достатньої ефективності облікової частини роботи по взяттю на податковий облік та низьку ефективність камерального контролю, обумовлену високими трудовитратами податкової служби, низьким рівнем застосовуваних фінансових санкцій та значним рівнем порушень в зданій податкової звітності; етапу проведення виїзних контрольних заходів продемонстрував зниження рівня донарахувань за результатами виїзного податкового контролю; етап стягнення

податкової заборгованості та арешт активів – отримав високу оцінку проведених необхідних заходів щодо зниження податкового боргу; етап оцінки апеляційних та судових процедур показав основні аспекти недосконалості процедур зняття з податкового обліку у зв'язку з припиненням господарської діяльності платників податків. В цілому результати адміністративного оскарження свідчать про відстоювання податкових інтересів, що є проявом необ'єктивності і сприяє зниженню довіри до податкової служби.

б. Запропонована комплексна оцінка професійних і соціально-психологічних якостей працівників податкової служби та претендентів, заснована на розробленому профілі особистості успішного службовця, а також методах псіхогеометрії, методі кейсів і ассісмент-центру. Це дозволить підняти професійний і морально-етичний рівні персоналу податкової служби та реалізовувати поставлену мету і завдання податкового контролю.

Таким чином, опрацьовані в роботі теоретичні положення та практичні рекомендації можуть бути покладені і в основу розробки заходів щодо підвищення ефективності функціонування органів Державної податкової служби України в контексті здійснення податкового контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеев А.А., Грошова Л.А. Психометрия для менеджеров. Л.: Издательство «Знание», 1992. 253 с.
2. Андреев В.И. Проверь себя. Десять тестов оценки интеллигентности, конкурентоспособности и творческого потенциала личности. М.: Издательство «Народное образование», 1994. 64 с.
3. Бандурка О.О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти: монографія. Х.: Вид-во Нац.ун-ту вн.справ, 2015. 506 с.
4. Беліченко А.Ф., Міночка О.М. Удосконалення процесу податкового контролю. *Вісник ДонДует*. 2013. №3 (19). С. 187-189.
5. Бирюков А.И., Свиридова Н.В., Гуськов И.А. Об оценке качества обслуживания налогоплательщиков. *Налоговая политика и практика*. 2006. №7(43). С. 46.
6. Бурдонова О. Ю. Податковий контроль в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку. URL: <http://ndi-fp.asta.edu.ua>.
7. Бутинець Ф.Ф., Вигорська Н.Г., Малюга Н.М. Контроль і ревізія: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2002. 544 с.
8. Бутук А.И. Экономическая теория: Уч. пособие. [2-е изд.] К.: Вікар, 2003. 668 с.
9. Васюкова И.А. Словарь иностранных слов. М: АСТ-ПРЕСС, 1999. 640 с.
10. Вершигора Е.Е. Менеджмент: уч.пособие. М: Инфра-М, 1999. 256 с.
11. Вишневецкий В. Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщика. *Вопросы экономики*. 2004. №2. С. 96-108.
12. Герчикова И.Н. Менеджмент: Учебник. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995. 480 с.
13. Гилевская М.А. Коррупция: национальные и международные средства противодействия. URL: <http://www.law.edu.ru/doc/document.asp?docID=1222884&subID=100087759,100087760>
14. Голубева Т.С. Методологічні підходи до оцінки ефективності діяльності підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. №5(59). С. 68-72.
15. Грищук М. В. Основи охорони праці: підручник. К.: Кондор, 2018. 238 с.

16. Дадашев А.З. Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Книжный мир, 2002. 363 с.
17. Данилькевич Л.И. Налоговый контроль и санкции за налоговые нарушения: французский опыт. *Финансы*. 2004. №10. С. 32–34.
18. Данілов О.Д. Податкова служба та вдосконалення її діяльності: монографія. Ірпінь: Нац.ак. ДПС України, 2015. 152 с.
19. Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю., Коцупатрий М.М., Фенченко М.Т. Державний фінансовий контроль. К.: КНЕУ, 2019. С. 20-36.
20. Дмитриева В.С. Эффективная кадровая политика (на примере алмазогранильного предприятия). *ЭКО*. 2008. №2. С. 125-129.
21. Дрозд І. К. Контроль економічних систем. К.: ТОВ «Імекс ЛТД», 2014. 312 с.
22. Дроздов О.И. Особенности налоговой системы Италии. *Финансы*. 2012. №2. С.76-78.
23. Єгарміна В.Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. № 1. 2011. С. 166-176.
24. Желібо Є. П., Барабанова Н. І., Коваленко В. В., Чмир А. І., Кочергін О. М. Охорона праці в органах державної податкової служби України: навч. посіб. Ірпінь: Академія ДПС України, 2010. 230 с.
25. Жигаленко О.В. Автоматизация процессов планирования документальных форм налогового контроля. *Актуальні проблеми економіки*. 2018. №1. С. 210-214.
26. Жигаленко О.В. Комплексная оценка персонала налоговой службы. *Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць*. Випуск 232: В 5 т. Т.Ш. Дніпропетровськ: ДНУ. 2012. С. 724-731.
27. Жигаленко О.В. Методы информирования в превентивном налоговом контроле. *Матеріали науково-практичної конференції (16–18 травня 2008 року) «Фінанси, грошовий обіг і кредит в підвищенні добробуту населення України»*. Сімферополь с. Коктебель: Національна академія природоохоронного та курортного будівництва, 2011. с. 85-86.

28. Жигаленко О.В. Определение уровня достоверности статистической отчетности предприятий. *Экономика и управление*. 2013. №2 (39). С. 53–57.
29. Жигаленко О.В. Реализация превентивных форм налогового контроля в рамках стратегии развития налоговой службы Украины. *Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції вчених та спеціалістів*. Сімферополь, 24–25 квітня 2012 року: «Реалізація національних економічних інтересів України в рамках євроінтеграційних процесів». Сімферополь: ПП «Підприємство Фенікс», 2012. с. 258-260.
30. Жигаленко О.В. Совершенствование администрирования налоговых рисков при планировании документальных форм налогового контроля. *Экономика Украины*. 2011. №5. С. 42-50.
31. Жигаленко О.В. Совершенствование методических основ документального налогового контроля. *Підприємство, Господарство і Право*. 2011. № 1 (145). С. 134-138.
32. Жигаленко О.В. Характеристика элементов налогового контроля. *Підприємство, Господарство і Право*. 2010. № 11(143). С. 31-35.
33. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. К.: А.С.К., 2001. 639 с.
34. Зюльманова М.В. О показателях эффективности функционирования налоговой системы. *Налоговая политика и практика*. 2005. № 6. С. 33-37.
35. Иванникова Н.Н. Подбор торгового персонала. *Управление персоналом*. 2006. №12(142). С. 53-55.
36. Ізуїта П. О. Правове регулювання охорони праці в умовах ринкової економіки. *Науковий вісник Національного університету внутрішніх справ*. №4. 2012. С.17.
37. Кашин В.А. Новые явления в налоговом администрировании за рубежом. *Ежемесячный теоретический и научно-практический журнал*. 2014. №6. С. 71-73.
38. Кінащук Л. Організація та правове забезпечення контролю як функції управління. *Підприємство, Господарство і Право*. 2014. №5. С. 58-61.

39. Ковалев Д. Каждый бухгалтер должен знать... или базовые принципы проведения налоговых проверок и обжалования действий налоговиков в Украине. *Все о бухгалтерском учете*. 2010. №37 (1070). С. 3–7.
40. Кодекс професійної етики працівника державної податкової служби України: Наказ Державної податкової адміністрації України від 07.02.2006 р. № 59. *Вісник податкової служби України*. 2006. №7. С. 58-60.
41. Кримінальний кодекс України від 5.04.2001 р URL: Система (бібліотека) баз даних і знань у галузі держави і права (станом на 05.02.14 р.). DVD.
42. Крисоватий А.І. Теоретичні засади податку як соціально-економічної категорії. *Фінанси України*. 2003. №2. С. 16-19.
43. Лимская декларация руководящих принципов контроля (ИНТОСАИ) URL: http://www.ach.gov.ru/agencies/priloj/010704_1.php
44. Менеджмент; под ред. Кптуревского Ю.Н. / Ричард Л. Дафт СПб.: Издательский Дом «Питер», 2001. 832 с.
45. Менеджмент організацій; сост. Немцов В.Д., Л.Э. Довгань, Г.Ф. Синьоок. К.: ЭксОб, 2002. 356 с.
46. Методичні рекомендації з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб): Наказ Державної податкової адміністрації України від 25.11.02 р. № 567 URL: Система (бібліотека) баз даних і знань у галузі держави і права (станом на 05.05.08 р.). DVD.
47. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А. Економічний енциклопедичний словник: У 2 Т.1. Львів: Світ, 2010. 616 с.
48. Муравьева И.Е. Налоговая система Италии. *Налоговая политика и практика*. 2005. № 5. С. 45-48.
49. Наздрачев Р.Б. Показатели эффективности налогового контроля URL: <http://www.aeli.altai.ru/nauka/sbornik/2000/nasdrachev.html>
50. Найденко О.Є. Податковий контроль : навчальний посібник. Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. 224 с.
51. Налоги: учебное пособие; Буряковский В.В., Карамзин В.Я., Каламбет С.В., Водолазская О.А. Днепропетровск: Пороги, 1998. 611с.
52. Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. СПб.: Питер, 2002. 160 с.

53. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка. М: ООО «АТЕМП», 2006. 944 с.
54. Онищенко В. Организация контроля за уплатой налогов в Германии. *Вестник налоговой службы*. 2010. № 47. С. 57-61.
55. Онищенко В. Оцінка ефективності податкового контролю. *Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць*. Випуск №186: У 4 т. Дніпропетровськ: ДНУ, 2013, С1. С. 178-187.
56. Особенности администрирования налоговой системы Швеции URL: <http://www.law.edu.ru/>
57. Паскачев А.Б. Налоговый контроль в Финляндии: акцент на предотвращение экономических правонарушений. *Налоговая политика и практика*. 2006. № 1(37). С. 28-30.
58. Податковий кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
59. Подгорная Т.К. Опыт Швеции в сфере акцизного налогообложения. *Налоговая политика и практика*. 2005. № 6. С. 39-41.
60. Попова С.М. Організація податкового контролю: навч. практ. посіб. К.: “Центр учбової літератури”, 2013. 290 с.
61. Попонова Н.А. Опыт борьбы с уклонением от уплаты налогов. *Финансы*. 2007. №1. С. 74 -77.
62. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків: Наказ Державної податкової служби України від 31 липня 2014 року N 22 URL: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5268-22.html>
63. Про затвердження Порядку обліку платників податків, зборів (обов’язкових платежів): затв. Наказом ПДАУ від 19.02.98 р. № 80 URL: Система (бібліотека) баз даних і знань у галузі держави і права (станом на 05.05.08 р.). DVD.
64. Про охорону праці: Закон України за станом від 25.06.2011 URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>
65. Проскура К.П. Комплексне оцінювання ефективності податкового адміністрування в Україні. *Економічний аналіз* : зб. наук. праць /

- Тернопільський національний економічний університет; редкол. : С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2013. Том 14. №1. С. 330-340.
66. Психологический словарь URL: http://msk.treko.ru/show_dict_3
67. Рева Т.М. Податковий менеджмент: Навчальний посібник: Вид. 2–ге, перероб. та доп. К.: Центр навчальної літератури, 2015 304 с.
68. Саливон С. Переменчивость. *Бізнес*. 25.12.2006 г. № 52. С. 52
69. Спичак С.Ф. Познай себя и других (сборник методик). М.: Изд-во «Институт практической психологии: НПО «МОДЭК», 1988. 128 с.
70. Сумин В.А. Мотивация в профессиональной карьере персонала системы управления. *Экономика Крыма*. 2012. №13. с. 5–6.
71. Телятников Н.Б. О налогообложении в Италии. *Финансы*. 1995. №3. С 30–33.
72. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія. К.: Знання-Прес, 2002. 253 с.
73. Усачева Г.М. Совершенствование формальных норм ограничения поведения налогоплательщика. URL: <http://www.donntu.edu.ua/> библиотека / Информационные ресурсы
74. Усенко Р. Проблеми юридичної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування (за матеріалами проекту Податкового кодексу України). *Підприємство, господарство і право*. 2003. № 10. С. 52–55.
75. Хмелевская К.В. Організаційні засади податкового контролю. *Фінанси України*. 2003. №2. С. 36-39.
76. Хомутенко В.П. Організація і методика податкових перевірок. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 287 с.
77. Хотинская Г.И. Финансовый менеджмент: уч. пособие. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2012. 192 с.
78. Хотите найти честного кандидата будьте сами честны Хотите получить лояльного сотрудника будьте лояльны. *Управлении персоналом*. 2006. № 16 (146). С. 45–51.
79. Шавло І. Податковий контроль у системі податкового адміністрування. *Науковий клуб*. 2014. URL: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_

kampodilsk/sekcija_6_2014_04_17_18/podatkovij_kontrol_u_sistemi_podatkovogo_administruvannja/56-1-0-921

80. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з переходною економікою (Проблеми теорії, організації, методології). К.: Київський державний торгово-економічний університет, 1998. 371 с.
81. Шевчук О.Д. Особливості податкового контролю в Україні. URL: <http://www.nbuuv.gov.ua>.
82. Шиш А.М. Системний підхід до аналізу податкових відносин. *Економіка, Фінанси, Право*. 2016. № 1. С. 21-23.
83. Экономика предприятия: Учебник / под ред. Покропивного С.Ф.. К.: КНЭУ, 2003. 608 с.
84. Яременко В. Новый словарь украинської мови у трьох томах 200000 слів. К.: Видавництво «Аконіт», 2016. 647 с.

Виконав: студент магістратури
за спеціальністю 281 Публічне
управління та адміністрування
заочної форми навчання

_____ В.Д. Заболотний

Науковий керівник:

Професор кафедри публічного
управління та адміністрування,
д.е.н., доцент

_____ А.Д. Войцещук

Робота допущена до захисту:

завідувач кафедри публічного
управління та адміністрування,
д.держ.упр., доцент

_____ Е.В. Щепанський

Додаток А

Таблиця А.1. Анкета для податкових службовців (анонімна)*

№	Найменування питання з варіантами відповідей	Кіл-ть відповідей
1	2	3
1	Як Ви оцінюєте професійний рівень податкових працівників, які займаються інформаційно-роз'яснювальним консультуванням платників податків: а) високий рівень професіоналізму; б) середній, не завжди демонструють глибокі знання; в) низький, вимагає серйозної підготовки;	6 14 2
2	Оцініть якість і оперативність камеральних перевірок: а) своєчасно та якісно виробляються камеральні перевірки; б) не завжди своєчасно оформляються результати камеральних перевірок; в) не завжди виконуються якісно;	7 9 6
3	Чи стикалися Ви з виявленням недостовірної інформації в особових картках платників податків: а) не стикався з помилками. Б) помилки зустрічаються рідко, при цьому оперативно вносяться виправлення; в) досить часто стикався з помилками;	8 13 2
4	Які види документальних податкових перевірок Ви вважаєте найбільш ефективними (поставте поруч з обраними Вами видами бали від 1 до 5 залежно від важливості. Найбільша важливість 5 балів): а) комплексна планова документальна перевірка; б) комплексна позапланова документальна перевірка; в) оперативні позапланові перевірки по ЕККА, касової дисципліни і т.д .; г) тематична планова документальна перевірка (вказіть з якого податку (ам) д) тематична позапланова документальна перевірка (вказіть з якого податку (ам)	85 64 52 12 13
5	Які методи документальної перевірки Ви вважаєте найбільш ефективними для виявлення податкових правопорушень (поставте поруч з обраними Вами методами бали від 1 до 5 залежно від важливості. Найбільша важливість 5 балів): а) метод суцільної перевірки первинної документації; б) вибіркового метод перевірки первинної документації; в) метод інвентаризації товарно-матеріальних цінностей; г) зустрічні перевірки; д) одночасну перевірку пов'язаних осіб; е) аналіз бухгалтерської фінансової звітності та податкових декларацій; ж) детальний економічний аналіз діяльності підприємства;	75 42 39 51 20 16 13
6	Як часто, на вашу думку, повинні проводитися комплексні виїзні документальні перевірки для платників з оборотом до 1 млн. Грн .: а) не частіше 1 разу на рік; б) не частіше 1 разу на 3 роки; в) не рідше 1 разу на 5 років; г) не повинні проводитися, якщо немає підозр про податкові правопорушення;	11 9 1
7	Як часто, на вашу думку, повинні проводитися комплексні виїзні документальні перевірки для платників з оборотом від 1 до 10 млн. Грн .: а) не частіше 1 разу на рік; б) не частіше 1 разу на 3 роки; в) не рідше 1 разу на 5 років; г) не повинні проводитися, якщо немає підозр про податкові правопорушення;	18 2 1 1
1	2	3
8	Як Ви оцінюєте програмне забезпечення податкової служби:	

	а) відповідає вимогам контрольно-перевірочної діяльності;	2
	б) зустрічаються програмні помилки, що вимагають доопрацювання;	14
	в) окремі аспекти контрольно-перевірочної діяльності не автоматизовані і вимагають автоматизації (опишіть ці аспекти);	7
	г) потрібна розробка нового програмного забезпечення, що враховує зручність для користувача і додаткову автоматизацію деяких аспектів контрольно-перевірочної діяльності;	3
9	Оцініть рівень забезпечення податкової служби комп'ютерною технікою:	
	а) високий рівень забезпеченості персональними комп'ютерами (ПК) при прийнятному рівні комплектації;	1
	б) середній рівень забезпеченості та якості ПК, не завжди є можливість скористатися ПК;	20
	в) недостатній рівень, потрібна значна кількість якісних ПК;	1
10	Які методи погашення податкового боргу на Вашу думку найбільш ефективні (проставте поруч з обраними Вами методами бали від 1 до 5 залежно від важливості. Найбільша важливість 5 балів):	
	а) індивідуальна співбесіда з боржником;	17
	б) оформлення податкової застави;	55
	в) арешт активів;	49
	г) реалізація активів боржника;	42
	д) проведення процедур по санації боржника;	18
	е) залучення до адміністративної відповідальності посадових осіб платника податків;	34
	ж) притягнення до кримінальної відповідальності посадових осіб платника податків;	14
11	Які якості на Вашу думку необхідно розвивати у персоналу податкової служби в рамках кадрового менеджменту (проставте поруч з обраними Вами якостями бали від 1 до 5 залежно від важливості. Найбільша важливість 5 балів):	
	а) підпорядкування особистих інтересів державним;	29
	б) справедливість і об'єктивність;	62
	в) ініціативність і творчі здібності;	51
	г) відповідальність і старанність;	67
	д) етика поведінки;	50
	е) професіоналізм;	89
	ж) впевненість у собі, антистресову поведінку;	27
	з) колективізм;	19
	і) лідерство.	8
12	Чи є у вас пропозиції щодо поліпшення окремих аспектів контрольно-перевірочної діяльності податкової служби. - Поліпшення рівня професійних знань ревізорів.	
	*Заповнили 22 податкових службовця	1

Примітка. Складено автором

Таблиця А.2. Анонімна анкета для платника податків

№	Найменування питання з варіантами відповідей	Кіл-ть відповідей
1	2	3
1	<p>Як Ви оцінюєте інформаційно-роз'яснювальну роботу податкової служби:</p> <p>а) при зверненні завжди отримую якісні та оперативні консультації;</p> <p>б) важко отримати своєчасну консультацію;</p> <p>в) у пресі та на телебаченні мало висвітлюються податкові питання;</p> <p>г) кількість і якість семінарів є недостатнім;</p> <p>д) високо оцінюю інформаційно-роз'яснювальну роботу податкової служби;</p> <p>е) Ваш варіант відповіді: дуже важко отримати якісну, вірну інформацію</p>	<p>3</p> <p>13</p> <p>6</p> <p>6</p> <p>1</p>
2	<p>Які форми податкового консультування в податковій службі для Вас прийнятні (проставте поруч з обраними Вами відповідями бали від 1 до 5 залежно від переваги. Найбільшу перевагу 5 балів):</p> <p>а) відвідування семінарів;</p> <p>б) індивідуальні консультації;</p> <p>в) письмові запити;</p> <p>г) телефонне консультування</p> <p>д) інтернет-консультування;</p>	<p>36</p> <p>73</p> <p>46</p> <p>71</p> <p>30</p>
3	<p>Як Ви вважаєте досить оперативно і зручно проводиться податковою службою взяття на податковий облік та видача дозвільних документів платникам податків:</p> <p>а) так, я задоволений;</p> <p>б) необхідно скоротити терміни за даними видами податкової роботи;</p> <p>в) низька оперативність, бюрократизм і неувага до платників податків;</p> <p>г) Ваш варіант відповіді: не створювати черги</p>	<p>2</p> <p>11</p> <p>10</p> <p>1</p>
4	<p>Чи користуєтеся Ви можливістю подачі податкових декларацій по електронній пошті.</p> <p>а) так;</p> <p>б) ні, не вважаю за потрібне;</p> <p>в) ні, не маю такої можливості.</p>	<p>7</p> <p>5</p> <p>11</p>
5	<p>Як часто, на вашу думку, повинні проводитися комплексні планові виїзні документальні перевірки:</p> <p>а) не частіше 1 разу на рік;</p> <p>б) не частіше 1 разу на 3 роки;</p> <p>в) не рідше 1 разу на 5 років;</p> <p>г) не повинні проводитися, якщо немає підозр про податкові правопорушення</p>	<p>6</p> <p>10</p> <p>2</p> <p>3</p>
6	<p>Як Ви оцінюєте ефективність роботи податкових перевіряючих при проведенні документальної перевірки:</p> <p>а) високий рівень виявлення податкових правопорушень;</p> <p>б) не завжди виявляють значні помилки в податковому обліку;</p> <p>в) достатній рівень виявлення значних помилок у податковому обліку, однак, незначні порушення не виявляються;</p> <p>г) недостатній рівень виявлення податкових правопорушень, вимагає підвищення професіоналізму;</p> <p>д) Ваш варіант відповіді:</p> <p>- Нав'язують правопорушення з метою виконання свого плану</p> <p>- Присутні вимогання та корупція, до перевірки намагаються вступити в змову з метою визначення обсягу правопорушень у грошовій оцінці для виконання свого плану</p>	<p>5</p> <p>5</p> <p>7</p> <p>4</p> <p>1</p> <p>1</p>

1	2	3
7	<p>Які методи документальної перевірки Ви вважаєте найбільш ефективними для виявлення податкових правопорушень (проставте поруч з обраними Вами методами бали від 1 до 5)</p> <p>а) метод суцільної перевірки первинної документації; б) вибіркового метод перевірки первинної документації; в) метод інвентаризації товарно-матеріальних цінностей; г) зустрічні перевірки; д) одночасну перевірку пов'язаних осіб; е) аналіз бухгалтерської фінансової звітності та податкових декларацій; ж) детальний економічний аналіз діяльності підприємства; з) Ваш варіант відповіді: - Комплекс всіх перерахованих вище методів</p>	<p>67 48 28 36 24 53 26 2</p>
8	<p>Чи стикалися Ви з помилками у нарахуванні та сплаті податкових зобов'язань по особових картках в податковій службі:</p> <p>а) ні, ніколи не стикався; б) так, бувають технічні помилки (недосконалість програмного забезпечення) в) так, кожен може помилитися; г) Ваш варіант відповіді: - Недопрацьована форма декларації з відображення результатів від спільної діяльності</p>	<p>5 12 7 1</p>
9	<p>Як Ви оцінюєте морально-етичні якості податкових службовців:</p> <p>а) стикався з корупційним поведінням податкових службовців; б) середній рівень професіоналізму та етики поведінки; в) високий рівень професіоналізму та етики поведінки;</p>	<p>6 16 2</p>
10	<p>Які якості необхідно розвивати у персоналу податкової служби (проставте поруч з обраними якостями бали від 1 до 5 залежно від важливості. Найбільша важливість 5 балів):</p> <p>а) підпорядкування особистих інтересів державним; б) справедливість і об'єктивність; в) ініціативність і творчі здібності; г) відповідальність і старанність; д) етика поведінки; е) професіоналізм; ж) впевненість у собі, антистресову поведінку;</p>	<p>24 103 25 44 60 52 14</p>
11	<p>Чи є у вас пропозиції щодо поліпшення окремих аспектів контрольної-перевірочної діяльності та податкового сервісу?</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Потрібні якісні консультації та інформація 2. Зменшення бюрократизму при оформленні та видачі документів, довідок і т.д. 3. Поліпшити податковий сервіс 4. Забезпечити стабільність в податковій сфері (відсутність постійних нововведень) 5. Етика поведінки залишає бажати кращого 6. Розвивати людяність 7. Не заважати, а допомагати платникам податків 8. Не призначати перевірку на час здачі річної та квартальної звітності 	<p>8</p>

*Заповнили 22 гол. бухгалтера

Примітка. Складено автором

Додаток Б

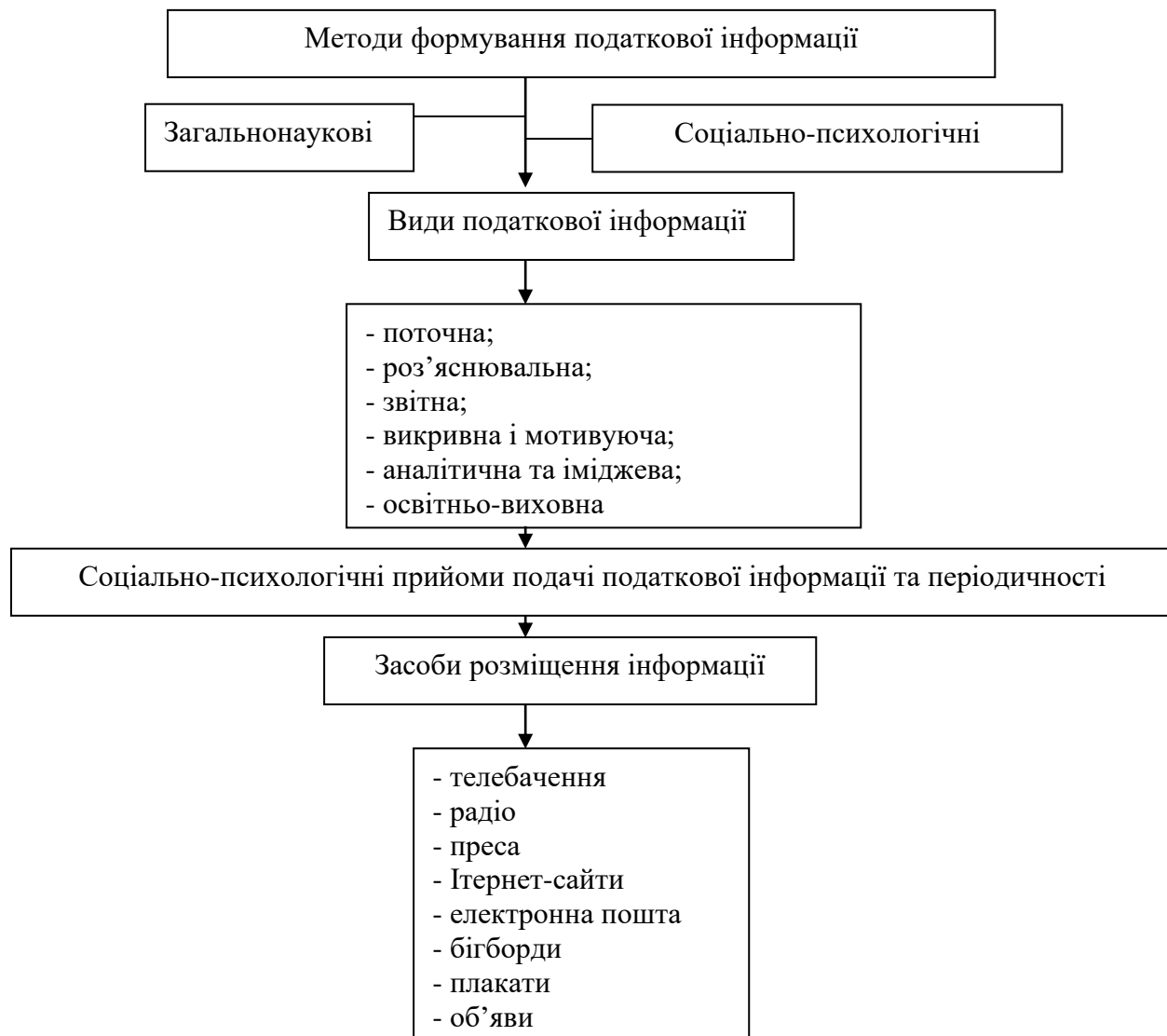


Рисунок Б – Алгоритм формування та оприлюднення податкової інформації

Примітка. Складено автором

Додаток В

Таблиця В.1. Профіль особистості успішного співробітника

Відмітити - « X » - потрібні риси особистості

- « O » - нейтральні риси особистості

- « - » - не важливі в роботі

№	Характерні риси особистості	1*	2*	3*	4*	5*	6*	7*	8*	9*	10*	11*	Кіл-ть X
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	ввічливий	X	0	0	X	X	X	X	-	0	X	X	7
2	уважний	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11
3	довірливий	-	-	-	-	0	0	-	-	-	-	-	-
4	спокійний	0	0	-	0	0	0	0	X	X	X	X	4
5	доброзичливий	X	0	0	X	0	X	0	-	-	X	X	5
6	товариський	X	0	X	X	0	X	X	0	X	X	X	8
7	поступливий	0	0	0	0	0	0	-	X	-	0	0	1
8	відвертий	-	-	-	-	0	0	X	X	-	-	0	2
9	необразливий	-	-	X	0	0	X	0	X	-	-	X	4
10	чесний	X	0	-	X	X	X	X	-	X	0	X	7
11	сміливий	-	-	0	X	0	X	X	0	-	X	X	5
12	активний	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11
13	життєрадісний	0	-	0	X	0	-	X	0	0	-	X	3
14	допитливий	X	0	0	X	X	0	X	X	X	X	X	8
15	витривалий	X	X	X	X	0	X	X	0	-	0	X	7
16	дисциплінований	X	X	X	X	X	X	X	X	0	X	X	10
17	цікавий	-	-	-	0	-	-	X	X	0	0	X	3
18	працелюбний	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11
19	кмітливий	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11
20	швидкий	0	X	0	X	-	X	X	-	X	X	X	7
21	тактичний	X	X	0	X	X	X	0	0	0	X	X	7
22	ініціативний	-	X	0	X	X	X	X	X	0	X	X	8
23	креативний (творчий)	0	-	0	0	X	X	X	X	0	X	X	6
24	принциповий	X	-	0	X	0	X	X	-	-	X	X	6
25	відповідальний (добросовісний)	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11
26	наполегливий	0	-	0	X	0	X	0	X	-	X	X	5
27	цілеспрямований	X	-	X	X	X	X	X	X	0	X	X	9
28	мужній	X	-	-	0	-	0	-	-	0	0	X	2
29	об'єктивний	X	X	0	X	X	X	X	-	0	X	X	8
30	стриманий	X	X	0	X	X	0	-	X	0	X	X	7
31	практичний	X	0	0	0	0	X	-	0	0	X	X	4
32	охайний (зовнішній вигляд)	X	X	0	X	X	X	X	X	-	X	X	9
33	рішучий	0	0	0	0	-	X	X	X	-	X	X	5
34	надійний, вселяє довіру	X	X	X	X	X	X	X	X	-	0	X	9
35	корпоративний	0	0	X	0	X	X	X	-	X	X	X	7
36	раціональний	0	0	0	X	-	X	X	-	X	X	X	6
37	терплячий	X	X	0	X	-	X	0	X	X	-	X	7
38	честолюбний	X	0	-	X	X	X	X	X	-	-	-	6
39	дотепний	-	-	X	0	-	-	0	-	-	-	X	2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
40	ентузіаст	0	0	0	0	X	X	0	0	X	-	X	4
41	схильний до самоосвіти	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	11

Примітки.

1* - відділ контрольно-перевірочної роботи юридичних осіб

2* - відділ адміністрування ПДВ

3* - відділ місцевих податків і зборів, адміністрування платежів за землекористування, ресурсних (рентних) та неподаткових платежів.

4* - відділ обліку та звітності фізичних осіб

5* - відділ масово-роз'яснювальної роботи та звернень громадян

6* - відділ обліку та звітності юридичних осіб

7* - відділ економічного аналізу

8* - відділ КПП фізичних осіб

9* - відділ апеляцій

10* - відділ адміністрування майнових податків

11* - відділ прийняття звітності

2. Складено автором

Таблиця В.2. Значущі риси особистості працівника податкової служби за результатами анкетування

Риси особистості за анкетую		
11-10 виборів	9-8 виборів	7-6 виборів
Уважний	Цілеспрямований	Ввічливий
Активний	Охайний (зовнішній вигляд)*	Чесний
Працелюбний	Надійний (вселяє довіру)	Витривалий
Кмітливий	Товариський	Швидкий
Відповідальний (доброчесний)	Допитливий	Тактичний
Схильний до самоосвіти	Ініціативний	Стриманий
Дисциплінований	Об'єктивний	Корпоративний
		Терплячий
		Креативний (творчий)
		Принциповий
		Раціональний
		Честолюбний

Примітки. 1. Жирним шрифтом виділено якості, що збіглися з запропонованими в Кодекс професійної етики працівника державної податкової служби України

2. Складено автором на підставі табл. В.1

Додаток Г

Таблиця Г. Профіль особистості успішного співробітника податкової служби

№	Якості особистості	Бали					Протилежні якості особистості
		5	4	3	2	1	
1	Активність	.					Пасивність
2	Уважність	.					Неуважність
3	Витривалість	.					Слабкість
4	Ініціативність			.			Безініціативність
5	Колективізм			.			Індивідуалізм
6	Комунікативні здібності		.				Замкнутість
7	Мужність			.			Боягузтво
8	Надійність		.				Ненадійність
9	Об'єктивність		.				Необ'єктивність
10	Охайний зовнішній вигляд		.				Неохайність
11	Відповідальність	.					Безвідповідальність
12	Підпорядкування особистих інтересів державним	.					Перевага особистих інтересів над державними
13	Порядність	.					Непорядність
14	Принциповість	.					Безпринципність
15	Схильність до самоосвіти	.					Відсутність прагнення до самоосвіти
16	Кмітливість	.					Некмітливість
17	Тактичність		.				Безтактичність
18	Творчість			.			Відсутність творчих здібностей
19	Працелюбність	.					Лінь
20	Честолюбство						Відсутність честолюбства
21	Ефективність (раціональність)						Неефективність (нераціональність)

Примітка. Складено автором на підставі проведеного анкетування