

Всеукраїнський центр підвищення кваліфікації державних службовців  
і посадових осіб місцевого самоврядування

# АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Науковий журнал 2(14)/2017  
Виходить 2 рази на рік. Засновано в 2010 році

## Зміст

*Юрченко В.В., Прудиус Л.В., Захарченко Н.П.*

Про результати щорічного Всеукраїнського конкурсу

«Кращий державний службовець» ..... 3

*Сімонова І.П.*

Адміністративно-правове регулювання державно-службових відносин

у контролюючих органах у сфері оподаткування ..... 16

*Діденко Л.В., Нестерчук Т.А.*

Вплив майнових податків з фізичних осіб на формування місцевих бюджетів ..... 25

*Завірюха В.В.*

Психологічні особливості професійного спілкування в сфері управлінської діяльності ..... 35

*Шуть В.Я.*

Синтаксичні особливості ділового мовлення ..... 47

*Яхно І.А.*

Організація та проведення підрозділами податкового аудиту перевірок платників податків

ризикових категорій та узагальнення податкової інформації щодо ризикових суб'єктів

господарювання відповідно до комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ,

проблемні питання та пропозиції щодо їх вирішення ..... 54

*Лень І.А.*

Система відпрацювання схем ухилення від оподаткування через

застосування податкових пільг з ПДВ на прикладі Головного управління ДФС

у Тернопільській області ..... 65

**Засновник, видавець і виготовлювач —  
Всеукраїнський центр підвищення кваліфікації державних службовців  
і посадових осіб місцевого самоврядування**

Головний редактор — **В.В. Юрченко**, директор Всеукраїнського центру підвищення кваліфікації державних службовців і посадових осіб місцевого самоврядування, заслужений працівник освіти України, кандидат економічних наук, доцент, державний радник податкової служби третього рангу, почесний працівник державної податкової служби.

*Редакційна колегія:*

*І.П. Сімонова — заступник головного редактора, перший заступник директора, кандидат юридичних наук;*  
*С.М. Свешніков — старший викладач кафедри менеджменту, кандидат технічних наук, старший науковий співробітник;*  
*М.Є. Богоділова — начальник управління розвитку персоналу державних органів, радник податкової та митної справи першого рангу*

Літературний редактор: В.Я. Шуть  
Комп'ютерне складання: К.В. Костяна  
Комп'ютерна верстка: В.Д. Гончар

Над випуском працювали: В.В. Юрченко, І. П. Сімонова, Л.В. Прудіус, Н.П. Захарченко, С.М. Свешніков, М.Є. Богоділова, Л.В. Діденко, Т.А. Нестерчук, В.В. Завірюха, Т.М. Іщенко, В.Я. Шуть, І.А. Яхно, І.А. Лень, К.В. Костяна.

Передруки і переклади дозволяються лише за згодою автора та редакції. Редакція не обов'язково поділяє думку автора. Відповідальність за достовірність фактів, цитат, власних імен, географічних назв та іншої інформації несуть автори публікацій. Відповідальність за зміст рекламних оголошень несе рекламодавець.

Усі права застережено.

© «Теорія і практика підвищення кваліфікації  
(Аспекти державної податкової служби)», 2017

УДК 352/354.08:005.336](477)(045)

**Юрченко В.В.,**

*кандидат економічних наук, доцент, директор  
Всеукраїнського центру підвищення кваліфікації  
державних службовців і посадових осіб місцевого  
самоврядування*

**Прудіус Л.В.,**

*кандидат наук з державного управління, заступник  
директора з наукової та навчальної роботи  
Всеукраїнського центру підвищення кваліфікації  
державних службовців і посадових осіб місцевого  
самоврядування*

**Захарченко Н.П.,**

*заступник начальника управління – начальник відділу  
Управління підвищення кваліфікації державних  
службовців Всеукраїнського центру підвищення  
кваліфікації державних службовців і посадових осіб  
місцевого самоврядування*

*Щорічний Всеукраїнський конкурс «Кращий державний службовець» став новим напрямом у системі підвищення кваліфікації державних службовців, резервом для пошуку та підтримки висококваліфікованих фахівців України, тією складовою, що впливає на формування позитивного іміджу державного службовця та державної служби в цілому.*

## **ПРО РЕЗУЛЬТАТИ ЩОРІЧНОГО ВСЕУКРАЇНСЬКОГО КОНКУРСУ «КРАЩИЙ ДЕРЖАВНИЙ СЛУЖБОВЕЦЬ»**

Щорічний Всеукраїнський конкурс «Кращий державний службовець» (далі – Конкурс) започатковано постановою Кабінету Міністрів України від 19 вересня 2007 року № 1152 (зі змінами) «Про проведення щорічного Всеукраїнського конкурсу «Кращий державний службовець».

Метою запровадження та проведення Конкурсу є зростання професіоналізму, відкритості, підвищення авторитету державної служби, залучення висококваліфікованих фахівців, зокрема молоді, до роботи в державних органах виконавчої влади, узагальнення досвіду діяльності кращих державних службовців.

Конкурс проводиться у три етапи: перший – березень-квітень (на місцевому рівні), другий – травень-червень (на обласному рівні), третій – вересень-жовтень (на центральному рівні).

Конкурс проходить у номінаціях: «Кращий керівник» (беруть участь державні службовці категорії «Б») та «Кращий спеціаліст» (беруть участь державні службовці категорії «В»).

Упродовж восьми місяців учасники Конкурсу перевіряють свій професійний рівень шляхом участі у всіх заходах, визначених Порядком проведення Конкурсу: проходженні співбесіди та тестуванні, публічних виступах, вирішенні складних завдань щодо прийняття управлінських рішень, захисті творчої роботи, презентації професійної діяльності, участі у «діловій грі».

Цьогоріч у своїх публічних виступах, що відбувалися у рамках проведення другого туру Конкурсу, учасники порушили питання реформування в Україні систем освіти та надання адміністративних послуг, удосконалення автоматизованої інформаційно-телекомунікаційної системи «Державний реєстр виборців» та інші актуальні питання суспільно-політичного розвитку та реформування державного управління.



Участь у третьому, заключному турі Конкурсу, що проходив у період з 23 по 31 жовтня 2017 року на базі відділення Всеукраїнського центру підвищення кваліфікації державних службовців і посадових осіб місцевого самоврядування у смт Козин Обухівського району Київської

області, брали 47 державних службовців, із них у номінації «Кращий керівник» – 23, у номінації «Кращий спеціаліст» – 24 особи.

Із 47 учасників третього туру Конкурсу:

4 державних службовці – працівники міністерств, інших державних органів, їх територіальних підрозділів;

43 державних службовці – представники ОДА та РДА.

На Конкурсі було представлено 18 областей: Дніпропетровська (3), Житомирська (2), Закарпатська (3), Запорізька (3), Івано-Франківська (2), Київська (2), Кіровоградська (3), Львівська (3), Миколаївська (2), Одеська (1), Полтавська (2), Рівненська (2), Сумська (2), Тернопільська (2), Харківська (3), Херсонська (3), Чернівецька (2), Чернігівська (2) та м. Київ (5).

У рамках проведення третього туру Конкурсу з 23 по 26 жовтня 2017 року учасники проходили навчання за програмою тематичного короткострокового семінару, під час якого були розглянуті питання модернізації державної служби в умовах реформування державного управління, оцінювання результатів службової діяльності державних службовців, управління конфліктами, лідерства в державному управлінні, культури мовлення, упровадження смарт-технологій у публічному управлінні, практичних аспектів запобігання та виявлення корупції на державній службі.

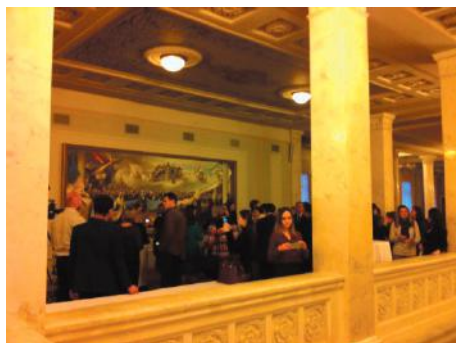
Завершилось навчання учасників третього туру Конкурсу тренінгом, який провів заступник Голови Національного агентства України з питань державної служби Заболотний Андрій Володимирович.

Заболотний А.В. запропонував слухачам, з урахуванням їх власного досвіду, розробити практичні рекомендації новопризначеним державним службовцям із метою прискорення їх адаптації на державній службі: уміння працювати в колективі, налагодження взаємодії з регіонами, комунікації з іншими структурними підрозділами, насамперед юридичним тощо. Слухачами було запропоновано багато цікавих ідей, що згодом можуть бути узагальнені та використані під час підготовки зазначених рекомендацій.





27 жовтня п.р. для слухачів було проведено екскурсію до Верховної Ради України, під час якої вони відвідали сесійну залу парламенту, прослухали цікаву розповідь про становлення незалежної України, історію парламентаризму, його традиції.



28 жовтня п.р. слухачі мали можливість ознайомитись з історією міста Києва, подивитись на його архітектуру та відвідати всесвітньо відомі пам'ятки історії й культури на оглядовій екскурсії містом.



30 жовтня п.р. учасники Конкурсу репрезентували свої творчі роботи за рекомендованою тематикою.

Найбільше уваги було приділено питанням державного реформування та реформування економіки (децентралізації надання адміністративних послуг,

децентралізації влади, шляхам поліпшення бізнес-клімату, земельній реформі, пріоритетах реформування системи освіти в Україні тощо).

Не залишилися поза увагою і питання підвищення ефективності роботи з метою вирішення проблемних питань своєї місцевості: формування регіонального фізкультурно-спортивного простору на прикладі Лимарського району Одеської області, продовольчої безпеки Львівської області в умовах реформування економіки, реформи агропромислового комплексу Волині, соціального та економічного розвитку Малинського району Житомирської області, формування та реалізація державної політики у галузі туризму та рекреації на прикладі Косівського району Івано-Франківської області.

Під час презентації професійної діяльності учасники Конкурсу ділилися з присутніми своїми досягненнями у повсякденній праці та планами на майбутнє, розумінням того, що від зусиль кожного значною мірою залежить авторитет влади, чіткість і прозорість функціонування складного державного механізму.

Переможців серед учасників Конкурсу було визначено за результатами їх участі у «діловій грі», самопрезентації, підготовленої ними творчої роботи та її захисту.

Так, у номінації «Кращий керівник»:

- переможцем став заступник начальника управління стратегічного аналізу та прогнозування Департаменту організаційно-апаратної роботи Міністерства внутрішніх справ України Загорулько Андрій Петрович (перше місце);
- лауреатами стали:

заступник начальника управління міжбюджетних відносин та моніторингу видатків місцевих бюджетів – начальник відділу розрахунків за міжбюджетними трансферами та клірингових розрахунків Головного управління Державної казначейської служби України у Дніпропетровській області Неделевич Тетяна Ігорівна (друге місце);

керівник центру надання адміністративних послуг Іршавської РДА Закарпатської області Кузьма Наталія Володимирівна (третє місце);

начальник відділу транспорту та зв'язку управління інфраструктури та організаційно-кадрової роботи Департаменту економічного розвитку, промисловості та інфраструктури Івано-Франківської ОДА Труханівський Юрій Михайлович (четверте місце).



Темою для творчої роботи Загорулько А.П. обрав «Сучасні технології як засіб підвищення ефективності комунікації системи державного управління з громадянами». Тема є особливо актуальною в роботі державних органів на сучасному етапі, оскільки впровадження сучасних

технологій дозволяє наблизитись до світових стандартів якості електронних послуг, відкритості та прозорості влади для громадян, представників бізнесу та громадських організацій, налагодження комунікації між владою та суспільством.

Головним критерієм оцінки діяльності державного органу є його імідж та оцінка з боку суспільства, що виражаються в рівні довіри до чиновників. У добу цифрових технологій довірою суспільства можна заволодіти лише через простоту, відкритість та діалог, що забезпечуються смарт-технологіями.

Зокрема, Загорулько А.П. репрезентував новації у роботі Міністерства внутрішніх справ України, яким спільно з ІТ-компанією «Ноосфера» розроблено мобільний додаток «Моя поліція» для встановлення на смартфон, що дозволяє спростити та пришвидшити взаємодію кожного громадянина та Національної поліції України. Експеримент успішно реалізовано в містах Дніпропетровську та Чернівці. До кінця 2017 року планується запуск мобільного додатку «Моя поліція» на всій території України.

Творча робота на тему «Регіональний розвиток та реформа міжбюджетних відносин» є самостійним дослідженням Неделевиц Т.І. механізмів регулювання міжбюджетних відносин в частині казначейського обслуговування місцевих бюджетів на прикладі Дніпропетровської області.



У роботі були надані пропозиції щодо подальшого розвитку системи казначейського обслуговування місцевих бюджетів, розроблено порядок централізованих казначейських клірингових розрахунків за природний газ, теплопостачання та елек-



троенергію, який пропонується впровадити на території Дніпропетровської області, а також вивчені перспективи щодо подальшого повномасштабного переходу розпорядників, одержувачів та інших клієнтів Казначейства від класичного розрахунково-касового на систему дистанційного обслуговування.

У творчій роботі «Децентралізація надання адміністративних послуг – шлях до розвитку публічного управління» Кузьма Н.В. проаналізувала якість організації надання адміністративних послуг у процесі передачі повноважень центральних органів виконавчої влади на прикладі Закарпатської області та визначила проблемні питання у створенні сприятливих умов для ведення бізнесу, максимальної реалізації громадянами своїх прав, свобод і законних інтересів при наданні адміністративних послуг.



Враховано європейський досвід при визначенні умов для створення ефективного, результативного та конкурентного публічного управління, система якого повинна формуватись на засадах рівноправних та взаємовигідних взаємовідносин надавача адміні-

стративних послуг (в особі органів державної виконавчої влади та органів місцевого самоврядування) та споживача послуг (громадянина, представників територіальної громади, громадянського суспільства, суб'єкта підприємництва). Наголошено на важливості участі громадськості та професійних аудиторських організацій у контролі за якістю надання адміністративних послуг.



У творчій роботі «Публічно-приватне партнерство в системі публічного управління» Труханівський Ю.М. дослідив ефективність використання механізму публічно-приватного партнерства у регіонах України, зокрема на прикладі цілісного майнового комплексу «Міжнародний аеропорт «Івано-Франківськ».

Визначено позитивні моменти та проблемні питання під час реалізації концесійного механізму.

У номінації «Кращий спеціаліст»:

- переможцем визначено головного спеціаліста відділу соціально-економічного розвитку управління економічного розвитку, торгівлі і туризму Косівської РДА Івано-Франківської області Дімбровську Ірину Василівну.
- лауреатами визначено:

головного спеціаліста відділу організаційно-кадрової роботи апарату Чаплинської РДА Херсонської області Рудницьку Наталю Миколаївну (друге місце);

головного спеціаліста з питань внутрішнього фінансового контролю та аудиту Оболонської районної в місті Києві державної адміністрації Симоненко Юлію Михайлівну (третє місце);

головного спеціаліста організаційного відділу апарату Закарпатської ОДА Святогора В'ячеслава Валерійовича (четверте місце).

У творчій роботі на тему «Формування та реалізація державної політики у галузі туризму та рекреації на прикладі Косівського району Івано-Франківської області» Дімбровська І.В. проаналізувала формування та реалізацію державної політики в галузі розвитку та модернізації туристично-рекреаційної галузі з метою підвищення ефективності її функціонування в ринкових умовах, провела аналіз туристичного потенціалу Косівського району, визначила сильні та слабкі його сторони. Дімбровська І.В. запропонувала першочергові заходи, необхідні для подальшого інноваційного розвитку туристично-рекреаційної сфери у районі.



У творчій роботі на тему «Стан і тенденції боротьби з корупцією в Україні» Рудницька Н.М. дослідила зарубіжний досвід протидії корупційним правопорушенням на прикладі Республіки Польща, зміни рівня корупції в Україні внаслідок проведених реформ, визначила пріоритетні напрями подолання корупції в Україні.



Для творчої роботи Симоненко Ю.М. обрала тему «Стан і тенденції боротьби з корупцією в Україні».



Питання було досліджено в контексті реалізації антикорупційної політики у сфері державних закупівель, а саме: процесу здійснення державних закупівель через систему публічних закупівель «ProZorro», виявлено потенційні корупційні ризики даного процесу, запропоновано заходи щодо змен-

шення корупційних ризиків у процесі проведення державних закупівель.

У творчій роботі на тему «Механізм державної політики інноваційного розвитку економіки України» Святогор В.В. провів комплексне дослідження механізму державної політики інноваційного розвитку економіки України у період з 2005 по 2015 роки, зокрема механізму стимулювання інновацій-



ного розвитку Закарпатської області. З'ясовано та надано характеристику елементам інноваційної інфраструктури області, запропоновано підходи щодо подальшого розвитку інноваційної діяльності в регіоні.

Урочисте нагородження переможців та лауреатів Конкурсу відбулося в рамках щорічної регіональної конференції з питань інституційної розбудови 08 грудня 2017 року в конференц-залі Національного агентства України з питань державної служби.

Голова Національного агентства України з питань державної служби, голова оргкомітету Костянтин Ващенко вручив дипломи переможцям та лауреатам і подякував державним службовцям за участь у конкурсних випробуваннях, а також висловив сподівання, що їх професійні знання та навички будуть корисними під час реформування державної служби та державного управління в Україні.







Крім того, за рішенням президії Професійної спілки працівників державних установ України було визначено двох учасників Конкурсу (по одному з кожної номінації) для нагородження відзнакою та грошовою винагородою Професійної спілки працівників державних установ України.

У продовження урочистих заходів, заступником голови Професійної спілки працівників державних установ України Титаренко Н.В. було вручено відзнаку та грошову винагороду начальникові відділу економічного розвитку та житлово-комунального господарства Бердянської РДА Запорізької області Сенченку Володимирі Володимировичу (у номінації «Кращий керівник») та головному спеціалістові відділу зведеного бюджету та інформаційного забезпечення управління зведеного та державного бюджетів Департаменту фінансів Сумської ОДА Мусі Михайлу Анатолійовичу (у номінації «Кращий спеціаліст»).



Організаційний комітет із проведення третього туру Конкурсу зазначає, що усі учасники виявили високу професійність, відданість справі та патріотизм, та дякує керівникам державних органів за високий рівень підготовки їх працівників.

Конкурс довів, що дедалі більше державних службовців відповідає високим сучасним вимогам і критеріям, є духовно багатими й високоосвіченими людьми, які віддано працюють на благо українського народу, а їх щоденна невтомна праця, відповідальність, сумлінність та людяність підтверджують актуальність та важливість створення в Україні професійної та відкритої державної служби.



УДК 352/354.085/.086(045)

*Сімонова І.П.,**кандидат юридичних наук*

## **АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДЕРЖАВНО-СЛУЖБОВИХ ВІДНОСИН У КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ**

**Постановка проблеми.** Концептуальні зміни ідеології публічного адміністрування актуалізують проблему впорядкування державно-службових відносин, у тому числі й у контролюючих органах у сфері оподаткування, створення нових і доопрацювання чинних адміністративно-правових норм, приведення їх у відповідність до європейських стандартів державної служби. Ураховуючи викладене, необхідним є дослідження поняття і змісту адміністративно-правового регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування.

**Ступінь розробленості проблеми.** Указаній проблемі були присвячені численні праці, серед яких варто відзначити дослідження фахівців із теорії держави і права: М. Александрова, С. Алексєєва, В. Копейчикова, С. Лисенкова, В. Горшеньова, М. Кельман, П. Рабіновича, В. Нерсисянца, О. Скакун, В. Сирих, М. Цвіка, О. Петришина, К. Бабенко, О. Малько; учених-адміністративістів: В. Галунька, В. Теремецького, Ю. Тихомірова, Ю. Битяка, І. Голосніченка, Х. Ярмакі, Т. Коломоєць, В. Олефіра, О. Остапенко, Ю. Пирожкової, О. Баїк та інших.

Незважаючи на постійне опрацювання дослідниками адміністративно-правового регулювання тих чи інших адміністративних правовідносин, дослідження специфіки його здійснення стосовно державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування не проводились.

У зв'язку з викладеним метою статті є формування поняття «адміністративно-правове регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування» та визначення його змісту.

**Виклад основного матеріалу.** Відсутність єдиного підходу до розуміння адміністративно-правового регулювання, його цілей і механізму в науці адміністративного права зумовлює розгляд сутності й особливостей поняття «адміністративно-правове регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування» через семантику категорій «регулювання», «правове регулювання» та «адміністративно-правове регулювання».

Термін «регулювання» походить від латинського слова «regulo» – «правило», означає упорядкування, приведення чогось у відповідність до чогось [1, 154]. Дефініція «регулювання» в довідковій літературі тлумачиться через дію (регулювати) і розуміється як «упорядковувати що-небудь, керувати чимось, підкоряючи його відповідним правилам, певній системі» [2, 1020-1021].

Термін «правове регулювання» в юридичній науці трактується по-різному, однак, незважаючи на окремі відмінності, усі дослідники згодні в тому, що правове регулювання є специфічною діяльністю, що становить засіб упорядкування та регламентації суспільних відносин за допомогою певних юридичних засобів, під якими С. Алексєєв розуміє об'єктивовані субстанціонарні правові явища, що мають фіксовані властивості, дають змогу реалізувати потенціал права, розкрити його соціальну силу [3, 349-350]. До таких засобів ученим зараховано позитивні зобов'язання, заборони, дозволи.

Привертає увагу визначення правового регулювання В. Сирих, котрий стверджує, що правове регулювання – це діяльність держави й суспільства, здійснювана в процесі підготовки і прийняття норм права, їх реалізації в конкретних відносинах і застосування державного примусу до правопорушників з метою досягнення стабільного правопорядку в суспільстві [4, 148]. Позиція щодо розширеного тлумачення складу суб'єктів правового регулювання підтримана й українськими вченими. Так, М. Цвік і О. Петришин відзначають, що за всієї значущості ролі держави в організації правового регулювання суспільних відносин вона не є монополістом у його здійсненні. У відповідних межах і формах у правовому регулюванні беруть участь й інші суб'єкти, зокрема органи місцевого самоврядування, громадські об'єднання, комерційні організації, трудові колективи, третейські суди, комісії з трудових спорів на підприємствах і навіть окремі громадяни [5, 208-209].

Викладене надає можливість зарахувати до суб'єктів правового регулювання не лише державу, а й інститути громадянського суспільства, що є особливо актуальним на сучасному етапі розвитку українського суспільства, а також конкретизувати юридичні засоби, які вживаються уповноваженими суб'єктами, – установлення норм права, їх реалізація в конкретних суспільних відносинах, застосування державного примусу.

Варто погодитися з тим, що зміст правового регулювання полягає у двох основних напрямках: а) в упорядкуванні й закріпленні панівних суспільних відносин; б) у сприянні розвитку нових суспільних відносин [6, 11]. Останнім видом відносин доцільно визнавати публічно-сервісні відносини, концепція яких була презентована В. Авер'яновим як відносин, у межах яких і завдяки яким держава обслуговує правомірні потреби й інтереси приватних осіб. Варто вказати, що вченим указана концепція була позиціонована як складова нової доктрини адміністративного права, у зв'язку з чим виникає теоретичне підґрунтя для запровадження такої моделі для всіх регулятивних адміністративних правовідносин.

Категорія «адміністративно-правове регулювання» є видовим поняттям щодо родового поняття «правове регулювання». Відповідно, адміністративно-правове регулювання володіє як загальними рисами правового регулювання, так і низкою специфічних ознак, які дають змогу вести мову про його галузеву належність. О. Остапенко, З. Кісіль, М. Ковалів і Р.-В. Кісіль виділяють такі особливості адміністративно-правового регулювання: а) передбачає нерівність волі сторін: волевиявлення суб'єкта домінує над волевиявленням об'єкта управління; б) суб'єкт управління зазвичай наділений державно-владними повноваженнями щодо об'єкта управління; в) суб'єкт управління зазвичай має право видавати юридично-владні приписи, які зобов'язаний виконувати об'єкт управління; г) адміністративно-правові відносини – це односторонні відносини, тобто право – на боці суб'єкта, а обов'язок – на боці об'єкта управління. Проте це не звільняє суб'єкта управління від обов'язку діяти згідно з приписами чинного законодавства [7, 9]. Утім, указаний перелік ознак не може бути визнаний вичерпним, ураховуючи відсутність указівки на мету такого регулювання та комплекс правових засобів, що застосовуються для впливу на суспільні відносини.



Більш виваженою є позиція В. Теремецького, котрий вважає, що для адміністративно-правового регулювання характерними є такі ознаки: 1) інструментом правового регулювання є адміністративно-правові норми; 2) правове регулювання забезпечується імперативними методами; 3) відносини, що виникають між суб'єктами адміністративно-правового регулювання, мають публічний характер; 4) основною метою адміністративно-правового регулювання є забезпечення прав, свобод і публічних законних інтересів фізичних і юридичних осіб, належного функціонування громадянського суспільства й держави; 5) здійснюється шляхом поетапної реалізації основних і додаткових (або органічних і функціональних – прим. авт.) елементів адміністративно-правового регулювання [8, 106].

До основних (органічних) елементів у літературі зараховують норми права, акти реалізації норм права, правові відносини; до додаткових (функціональних) – юридичні факти (фактичні склади), правову свідомість і правову культуру, законність, акти тлумачення норм права, акти застосування норм права [9, 33; 10, 58].

Органічні складові визначають сутність самого механізму, тобто без них не може відбуватись процес адміністративно-правового регулювання. Разом із тим функціональними складовими можуть уважатись ті, котрі значною мірою впливають на зазначений механізм, його вираженість й ефективність, водночас вони не є обов'язковими елементами. Сам по собі механізм адміністративно-правового регулювання може існувати (здійснюватись, утілюватись у життя) і без функціональних складових [9, 33].

Ураховуючи викладене, пропонуємо зупинитись саме на органічних елементах адміністративно-правового регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування.

Правове регулювання державно-службових відносин, відповідно до статті 5 Закону України «Про державну службу» від 10.12.2015 № 889-VIII, здійснюється Конституцією України, законами України, міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України, актами Кабінету Міністрів України та Національного агентства України з питань державної служби [1]. Зазначені нормативні акти відрізняються один від одного за ба-

гатьма ознаками: суб'єктами правотворчості, юридичною чинністю, порядком прийняття, назвою, порядком набрання чинності, що вимагає їх групування. Найбільш доцільним видається критерій юридичної сили нормативного акта, за яким їх варто ділити на конституційні, законодавчі та підзаконні акти. Серед останніх доцільно виокремлювати акти відомчого характеру.

Підґрунтям для формування першої групи є положення Конституції України [12], яка є правовою основою регулювання будь-яких відносин, у тому числі й державно-службових. У ній закріплено принципові положення, на яких будується законодавство про державну службу й загальні засади діяльності всіх органів державної влади. Положення, закріплені в Конституції України, містять загальні приписи, що визначають основні засади політики у сфері державної служби. Указане стосується насамперед нормативного визначення спеціально-дозвільного типу правового регулювання державно-службових відносин.

Конституція України визначає й основні засади вступу приватних осіб у державно-службові відносини. Так, стаття 38 Конституції України передбачає право громадян брати участь в управлінні державними справами [12], у тому числі й рівне для всіх громадян право доступу до державної служби. Крім того, права державних службовців як фактор їхнього правового статусу ґрунтуються на конституційних правах громадян України [13, 34], у зв'язку з чим постає питання про конституційність обмежень, передбачених законодавством про запобігання корупції.

Стаття 64 Конституції України передбачає можливість в умовах воєнного або надзвичайного стану встановлювати окремі обмеження прав і свобод людини та громадянина із зазначенням строку дії цих обмежень [12]. Утім, обов'язок дотримуватись обмежень, пов'язаних із проходженням державної служби, встановлюється й за нормального режиму функціонування суспільства й держави. Крім того, строк таких обмежень не визначений: вони починають діяти з моменту вступу на державну службу, у деяких випадках продовжують діяти після її припинення. Так, відповідно до статті 26 Закону України «Про запобігання корупції», державним службовцям, котрі звільнилися або іншим чином припинили діяльність, пов'язану з виконанням функцій держави, забороняється таке: 1) протягом року від дня припинення відповідної ді-

яльності укладати трудові договори (контракти) або вчиняти правочини у сфері підприємницької діяльності з юридичними особами приватного права або фізичними особами-підприємцями, якщо державний службовець протягом року до дня припинення виконання функцій держави здійснював повноваження з контролю, нагляду або підготовки чи прийняття відповідних рішень щодо діяльності цих юридичних осіб або фізичних осіб-підприємців; 2) розголошувати або використовувати в інший спосіб у своїх інтересах інформацію, яка стала їм відома у зв'язку з виконанням службових повноважень, крім випадків, установлених законом; 3) протягом року від дня припинення відповідної діяльності представляти інтереси будь-якої особи у справах (у тому числі в тих, що розглядаються в судах), у яких іншою стороною є орган, підприємство, установа, організація, у якому (яких) вони працювали на момент припинення зазначеної діяльності [14].

Ураховуючи викладене, варто підтримати позицію О. Оболенського щодо доповнення статті 64 Конституції України вказівкою на можливість визначення обмежень прав і свобод громадянина конкретними конституційними законами не лише в умовах надзвичайного стану [13, 37].

Законодавчий рівень адміністративно-правового регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування також містить окремі недоліки.

Так, стаття 20 Податкового кодексу України (далі – ПК України) [15] визначає права органів державної податкової служби, а стаття 21 – обов'язки й відповідальність посадових осіб контролюючих органів. Неузгодженість назв статей пов'язана з намаганням відмежувати перелік прав контролюючих органів у сфері оподаткування й митних підрозділів Державної фіскальної служби та її територіальних органів, однак норми статті 20 визначають саме права контролюючих органів (частина 1), що вимагає уточнення назви статті 20 з метою уникнення згадування ліквідованого органу виконавчої влади.

Окремо варто вказати на норми розділу XVIII-2 ПК України «Податкова міліція», що відсилають до законодавчих актів, які втратили чинність. Так, Закон України «Про міліцію» від 20.12.1990 № 565-ХІІ утратив чинність у зв'язку з набранням чинності Закону України «Про національну поліцію» від 02.07.2015 № 580-VIII. До речі, саме пунктом 3-1 розділу XI «Прикінцеві та перехідні по-

ложення» Закону України «Про національну поліцію» від 02.07.2015 № 580-VIII посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права щодо застосування поліцейських заходів примусу (фізичний вплив (сила), застосування спеціальних засобів, застосування вогнепальної зброї) [16].

Однак статтею 351 ПК України працівників податкової міліції було наділено низкою повноважень міліції, які на сьогодні у зв'язку з утратою чинності Закону України «Про міліцію» від 20.12.1990 № 565-XII не можуть бути застосовані, що вимагає якнайскорішого врегулювання правового статусу працівників податкової міліції. Зокрема, ідеться про права, передбачені частиною 1 статті 11 Закону України «Про міліцію», серед них одержувати безперешкодно та безплатно від підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності й об'єднань громадян на письмовий запит відомості (у тому числі й ті, що становлять комерційну та банківську таємницю), необхідні у справах про злочини, що перебувають у провадженні міліції (пункт 17); уносити відповідним державним органам, громадським об'єднанням або службовим особам, підприємствам, установам, організаціям обов'язкові до розгляду подання про необхідність усунення причин і умов, що сприяють учиненню правопорушень (пункт 19); вилучати в громадян і службових осіб предмети й речі, заборонені або обмежені в обороті, а також документи з ознаками підробки, знищувати ці предмети, речі та документи або передавати їх за призначенням у встановленому порядку (пункт 23); вимагати від керівників підприємств, установ і організацій пояснення щодо фактів порушення законодавства, перевірка додержання якого зарахована до компетенції податкової міліції (пункт 24) тощо [17].

Також норми ПК України, що регулюють державно-службові відносини в контролюючих органах у сфері оподаткування, містять посилання на ще один законодавчий акт, що втратив чинність, – Закон України «Про засади запобігання та протидії корупції» від 07.04.2011 № 3206-VI. Варто вказати, що, відповідно до Закону України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700-VII [14], продовжують діяти положення Закону України «Про запобігання та протидії корупції» від 07.04.2011 № 3206-VI щодо фінансового контролю, які втрачають чинність із початком роботи системи подання та оприлюднення декла-

рацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування. Однак законність застосування всіх інших антикорупційних заходів, передбачених Законом України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700-VII, може бути поставлена під сумнів, у зв'язку з чим нагальним є питання внесення змін до ПК України в частині формування поси-лань на чинні законодавчі акти.

Серед проблем підзаконного рівня адміністративно-правового регулюван-ня державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподатку-вання варто вказати на особливості відомчого регулювання державно-служ-бових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування, ураховуючи приписи статті 5 Закону України «Про державну службу», яка до суб'єктів нормативного регулювання державної служби серед центральних органів ви-конавчої влади зараховує лише Національне агентство України з питань дер-жавної служби. Отже, контролюючі органи у сфері оподаткування позбавлені права видавати нормативні акти управління з метою врегулювання державно-службових відносин, утім, значну частину відомчих актів і надалі становити-муть індивідуальні правові акти, як-от: накази про призначення на посаду, за-стосування заохочень, стягнень тощо. Такі акти варто визнавати актами реа-лізації норм права, що також зараховані до основних елементів адміністратив-но-правового регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування.

**Висновки.** Підсумовуючи викладене, можемо дійти таких висновків. Адмі-ністративно-правове регулювання державно-службових відносин у контро-люючих органах у сфері оподаткування – це діяльність уповноважених дер-жавних органів із залученням інститутів громадянського суспільства шляхом застосування законодавчо визначеного переліку юридичних засобів: установ-лення норм права, їх реалізація в конкретних суспільних відносинах, застосу-вання адміністративного примусу з метою упорядкування й закріплення чин-них державно-службових відносин, а також сприяння їх розвитку відповідно до публічно-сервісної концепції державного управління. Адміністративно-правове регулювання державно-службових відносин у контролюючих органах у сфері оподаткування має окремі колізії та прогалини, що вимагає проведен-ня подальших наукових досліджень у цьому напрямі.



**СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ**

1. Загальна теорія держави і права: [навчальний посібник] / [О.Л. Копиленко, О.В. Зайчук, А.А. Заєць, В.С. Журавський та ін.] ; за ред. О.В. Зайчука, Н.М. Оніщенко. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 400 с.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К. – Ірпінь : Перун, 2004. – 1440 с.
3. Алексеев С.С. Право: азбука – теория – философия: опыт комплексного исследования / С.С. Алексеев. – М. : Ста-тут, 1999. – 712 с.
4. Сырых В.М. Теория государства и права: [учебник] / В.М. Сырых. – М. : Юстицин-форм, 2001. – 592 с.
5. Загальна теорія держави і права: [підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / [М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін.] ; за ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПРН України М.В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПРН України О.В. Петришина. – Х. : Право, 2011. – 584 с.
6. Алексеев С.С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве / С.С. Алексеев. – М. : Юрид. лит., 1966. – 185 с.
7. Адміністративне право: [навчальний посібник] / [О.І. Остапенко, З.Р. Кісіль, М.В. Ковалів, Р.-В.В. Кісіль]. – 2-ге вид. – К. : Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 536 с.
8. Теремецький В.І. Механізм адміністративно-правового регулювання у сфері оподаткування: сутність та особливості / В.І. Теремецький // Право та державне управління. – 2012. – № 1. – С. 104-108.
9. Стеценко С.Г. Механізм адміністративно-правового регулювання: сучасні проблемні питання / С.Г. Стеценко // Актуальні проблеми держави і права. – 2007. – С. 31-34.
10. Адміністративне право України: [підручник] / за заг. ред. д. ю. н., проф. Т.О. Коломоєць. – К. : Істина, 2008. – 219 с.
11. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 № 889-VIII // Голос України. – 2015. – № 250.
12. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 30. – Ст. 141.
13. Оболенський О.Ю. Державна служба: [навчальний посібник] / О.Ю. Оболенський. – К. : КНЕУ, 2003. – 344 с.
14. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2014. – № 49. – С. 3186. – Ст. 2056.
15. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – №№ 13-14, 15-16, 17. – Ст. 112.
16. Про національну поліцію: Закон України від 02.07.2015 № 580-VIII // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2015. – № 40-41. – Ст. 379.
17. Про міліцію: Закон України від 20.12.1990 № 565-XII // Відомості Верховної Ради УРСР (ВВР). – 1991. – № 4. – Ст. 20.

УДК 336.143.2:352](477)(045)

*Діденко Л.В.,**кандидат економічних наук, доцент**Нестерчук Т.А.*

*Розглянутий основний механізм обчислення і справляння майнових податків. Визначене місце майнових податків у структурі доходів місцевих бюджетів. На прикладі місцевого бюджету Чаплинського району Херсонської області проаналізовано та з'ясовано значення майнових податків для формування дохідної частини місцевих бюджетів. Досліджені основні недоліки майнових податків та знайдені шляхи їх усунення.*

***Ключові слова:** податок на майно, справляння податків, структура доходів, бюджет.*

## **ВПЛИВ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ З ФІЗИЧНИХ ОСІБ НА ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ**

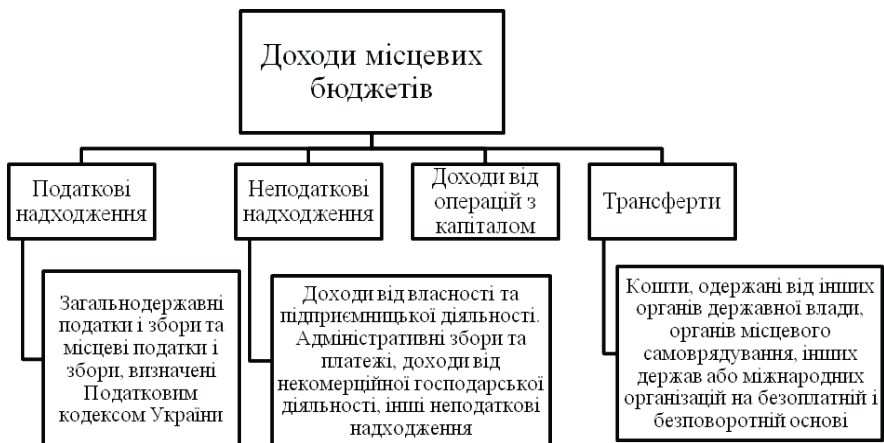
**Постановка проблеми.** Місцеві бюджети відіграють значну роль у соціально-економічному розвитку території, адже саме з них фінансуються заклади освіти, культури, охорони здоров'я населення, засоби масової інформації та різноманітні молодіжні програми, видатки на впорядкування населених пунктів. Більшість податків і зборів сплачується на регіональному рівні, але акумулюються вони на державному рівні, а потім у вигляді дотацій частина їх повертається до місцевих бюджетів. Саме тому в сучасних умовах постає негайна потреба у зміцненні фінансових ресурсів органів місцевої влади. Забезпечення незалежності органів місцевого самоврядування значною мірою визначається рівнем їх фінансової самостійності, у досягненні якої важливу роль повинні відігравати податки.

**Актуальність** обраної теми зумовлена тим, що в Україні питання децентралізації влади постає як ключове завдання держави та передумова для подальшої європейської інтеграції. Створення ефективного механізму системи формування та функціонування місцевих бюджетів України є актуальним питанням.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Дослідженням проблем формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податків присвятили свої праці такі вчені: Балацький Є. О., Боровик П. М., Вовна Н. І., Єфремова І. І., Ковалевич Д. А., Луніна І. О., Пасенко В. М., Піхоцька О. М., Покатаєва О. В. та інші.

**Метою статті** є визначення ролі майнових податків з фізичних осіб у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів України.

Виклад основного матеріалу. Місцеві бюджети мобілізують фінансові ресурси та використовують їх для виконання покладених на органи місцевого самоврядування функцій. Крім того, між місцевими бюджетами різних рівнів та між ними і державним бюджетом виникають економічні відносини, зумовлені перерозподілом фінансових ресурсів. Останнє пов'язане з необхідністю забезпечення ефективного функціонування кожного бюджету. Поняття місцевого бюджету можна сформулювати як фонд фінансових ресурсів, що перебувають у розпорядженні органів виконавчої влади відповідного органу місцевого самоврядування для виконання покладених на нього функцій, передбачених Конституцією.



**Рис. 1** Джерела формування дохідної бази місцевих бюджетів України.

Джерело: складено автором на основі [2].

У Конституції України вживається поняття «місцеві бюджети», а саме стаття 142 визначає, що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об’єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад.

Таким чином, на підставі чинного законодавства, доходи місцевих бюджетів формуються за рахунок:

- податкових надходжень;
- неподаткових надходжень;
- доходів від операцій із капіталом;
- трансфертів (рис. 1).

Відповідно до Податкового кодексу України, до складу місцевих податків, що закріплені у повному обсязі за місцевими бюджетами, належать майнові податки. Податки на майно мають вагомі переваги над іншими податками, особливо в умовах України (таблиця 1). Підвищення бюджетних надходжень від податку на майно має загалом більше переваг, ніж недоліків, і є перспективним способом реформування податкової системи заради створення кращого ділового клімату та прискорення, таким чином, економічного зростання.

Таблиця 1

Переваги та недоліки майнових податків

Переваги	Недоліки
стимулюють власників краще використовувати наявні активи, або продавати їх більш ефективно власникам – разом це призводить до підвищення ефективності використання майна	як і будь-який фіксований податок, податок на майно підвищує ризик для платника, адже його доводиться сплачувати навіть у «невдалі» періоди
забезпечують бюджети місцевих територіальних громад стабільним джерелом надходжень	регресивність: що більший дохід (при тому самому майновому стані), то менший відсоток від нього доводиться сплачувати у вигляді податку
створюють для органів місцевого самоврядування підґрунтя щодо формування додаткових стимулів збільшувати привабливість своїх територій для проживання та ведення бізнесу, адже це, в свою чергу, збільшує ринкову вартість земель та нерухомості на цій території	адміністрування податку на майно є технічно непростим
можуть нараховуватися та справлятися у спосіб, що майже унеможлиблює корупцію та інші зловживання	

Джерело: складено автором на основі [3].

Відповідно до статті 265 Податкового кодексу України податок на майно складається з:

1. транспортного податку;
2. податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
3. плати за землю.

**Усі ці податки 100 відсотків наповнюють місцеві бюджети.** Якщо до плати за землю з 90-х років платники уже звикли, то податок на нерухомість і транспорт – відносно нові джерела наповнення бюджету. В Україні ці податки були введені з 2013 року в частині сплати за нерухоме майно, а за елітний транспорт автовласники вперше почали сплачувати у 2015-му році.

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі.

Об'єктом та базою оподаткування є легкові автомобілі, із року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є фізичні та юридичні особи, у тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Ставка податку для об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюється за рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, залежно від місця розташування та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування. У 2018 році громадяни будуть сплачувати за правилами 2017-го року, тому і ставка податку буде розрахована із мінімальної зарплати на 01.01.2017 – 3200,0 грн.

Законодавчо встановлено, що для фізичних осіб база оподаткування об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їх часток, що перебувають у власності, зменшується:



- а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 60 кв. метрів;
- б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – на 120 кв. м.
- в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, у тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), – на 180 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за кожний базовий податковий (звітний) період (рік).

Якщо нерухомість використовується її власниками з метою одержання доходів (здається в оренду, лізинг, позичку, використовується у підприємницькій діяльності), то пільги з податку не надаються. Така ж норма застосовується, якщо площа об'єкта нерухомості перевищує 5-ти кратний розмір неоподаткованої площі. Змінами, внесеними до Кодексу, запроваджено додаткове оподаткування квартир та житлових будинків, які перебувають у власності фізичних чи юридичних осіб, якщо загальна площа перевищує: для квартир – 300 кв. м, для будинків – 500 кв. м. Власники такої великої нерухомості додатково до розрахованої на загальних підставах суми податку будуть сплачувати ще 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості.

Плата за землю – обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Платниками податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв), землекористувачі. Об'єктами оподаткування є земельні ділянки, що перебувають у власності або користуванні, земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

З 01 січня 2017 року внесені зміни у визначення ставок, а саме:

- за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3-х відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

- за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5-ти відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 5-ти відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області [4].

Мають пільги зі сплати земельного податку фізичні особи:

- інваліди першої і другої групи; фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років; пенсіонери (за віком); ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»; фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Звільнення від сплати податку за земельні ділянки, передбачене для відповідної категорії фізичних осіб, поширюється на одну земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм, встановлених Земельним кодексом України [5].

Від сплати податку звільняються на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи.

Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки. Платником орендної плати є орендар земельної ділянки. Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду.

Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.

Плата за землю є вагомим джерелом доходів місцевого бюджету Чаплинського району Херсонської області, її вага стабільно зростає: у 2015 р. цей показник зріс на 1,68%, а у 2016 р. – на 0,1%. Питома вага плати за землю в структурі доходів місцевого бюджету в 2014 році становить 9,22%, у 2015 році – 10,9%, у 2016 році – 10,2%. Питома вага податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в структурі доходів місцевого бюджету Чаплинського району в 2014 році становить 0,005%, у 2015 році – 0,2%, у 2016 році – 0,55% (таблиця 2).

Таблиця 2

**Динаміка питомої ваги майнових податків у структурі доходів місцевого бюджету  
Чаплинського району Херсонської області за період 2014-2016 років**

Податок	Надходження податків, тис. грн.			Питома вага у податкових надходженнях, %		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
Роки						
Плата за землю	2633,64	3493,17	4977,51	9,22	10,9	10,2
Податок на нерухоме майно	1,45	6,18	269,14	0,005	0,2	0,55
Транспортний податок	0	0	22,97	0	0	0,05
Єдиний податок	1779,8	2343,06	3849,90	6,23	7,32	7,86
Податок на доходи фізичних осіб	23875,0	25787,60	39408,87	83,6	80,6	80,44
Податок на прибуток	16,6	81,32	156,55	0,06	0,25	0,32
Збір за спеціальне використання води	241,7	286,68	291,33	0,85	0,9	0,59
Місцеві податки і збори	10,3	13,29	12,99	0,036	0,42	0,03
Загальні надходження	28558,5	32011,3	48989,3			

Джерело: складено автором на основі [6].

Розглянемо динаміку надходжень майнових податків до місцевого бюджету Чаплинського району за період 2014-2016 років.

Надходження від плати за землю зростають протягом досліджуваного періоду. Зокрема, у 2016 р. відповідне збільшення становило 2343,87 тис. грн, або 189,0 % порівняно з 2014 роком. Варто зазначити, що плата за землю складається з двох частин – земельного податку та орендної плати. За останні роки має місце стабільна тенденція зростання частки орендної плати та зменшення частки надходжень від земельного податку в структурі плати за землю, що пояснюється збільшенням вартості оренди земельних ділянок. У 2015 році збільшення надходжень від земельного податку до місцевого бюджету становило 859,53 тис. грн, темп приросту становить 32,64 % до 2014 року, у 2016 році – 1484,34 тис. грн, темп приросту – 42,5% до 2015 року.

У 2016 році збільшення надходжень до місцевого бюджету від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, становило 262,96 тис. грн., темп приросту становить 3355% до 2015 року. Збільшення надходжень пояснюється розширенням кола платників та бази оподаткування, кількість платників зросло з 7 фізичних осіб у 2015 році до 473 фізичних осіб – власників об'єктів житлової і нежитлової нерухомості в 2016 році.

У 2016 році в Чаплинському районі платником транспортного податку була одна фізична особа, яка мала у власності легковий автомобіль вартістю понад 1033,55 тис. грн. Надійшло транспортного податку до бюджету 22,97 тис. грн. (таблиця 3).

Можна зробити висновок, що загалом плата за землю становить близько 10,2% усіх доходів місцевого бюджету і є другим за обсягом джерелом після податку на доходи фізичних осіб.

Таблиця 3

### Динаміка надходжень майнових податків до місцевого бюджету

Чаплинського району за період 2014-2016 років

Податок	Надходжен- ня 2014 року, тис. грн.	Надходжен- ня 2015 року, тис. грн.	Темп приросту, тис. грн. (до 2014р.)	Темп приросту, % (до 2014р.)	Надходжен- ня 2016 року, тис. грн.	Темп приросту, тис.грн. (до 2015р.)	Темп приросту, % (до 2015р.)
Плата за землю	2633,64	3493,17	+859,53	32,64	4977,51	+1484,34	42,5
Податок на нерухоме майно	1,45	6,18	+4,73	326,21	269,14	+262,96	3355,0
Транспорт- ний податок	0	0	0	0	22,97	+22,97	x

Джерело: складено автором на основі [6].

Серйозною залишається проблема адміністрування майнових податків. Даються взнаки випадки некомпетентності окремих органів самоврядування щодо організації надходження місцевих податків і зборів, низький рівень взаємодії органів місцевого самоврядування з органами фіскальної служби щодо їхнього стягнення. Стан обліку земель, що існує сьогодні в державі, ведення земельно-кадастрової документації, дані якої є підставою для нарахування земельного податку, незавершення інвентаризації земель, часткова відсутність документів на право власності чи користування землею суттєво ускладнюють порядок обчислення та сплати плати за землю і призводять до втрат місцевих бюджетів. Плата за землю є другим за обсягом джерелом доходів місцевих бюджетів і постійно зростає у динаміці, а отже, справляння цього податку вимагає удосконалення та забезпечення виконання свого функціонального призначення. До недоліків цього податку варто зарахувати те, що надходження від нього є негнучкими, тобто його сума не залежить від доходів, які отримують платники. Це, своєю чергою, за збільшення загального обсягу доходів у

країні залишає бюджет без додаткових надходжень. Крім того, стягнення цього податку вимагає досить кропіткої роботи з оцінки земельних ресурсів країни.

У 2016 році при нарахуванні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, можна визначити такі недоліки, як відсутність в АІС «Податковий блок» повної бази об'єктів житлової та нежитлової нерухомості; відсутність реєстраційних документів на об'єкти житлової та нежитлової нерухомості; відсутня інформація щодо «старих» об'єктів нерухомості в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно.

Завданнями громади в цьому напрямку роботи є: проведення інвентаризації наявних об'єктів житлової та нежитлової нерухомості на території громади; виявлення «безгоспних об'єктів»; документальне оформлення об'єктів житлової та нежитлової нерухомості власниками майна; співпраця та обмін інформацією з органами БТІ та органами реєстраційної служби.

У зв'язку з тим, що одним з основних джерел надходження коштів до місцевого бюджету є надходження від плати за землю, проведення інвентаризації земель державної або комунальної власності сприятиме наповненню місцевих бюджетів за рахунок сплати орендної плати та/або земельного податку за користування землею.

З метою забезпечення повноти обліку платників земельного податку й орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності з фізичних осіб у 2017 році, упередження втрат місцевого бюджету та збільшення надходжень із плати за землю, органам місцевого самоврядування необхідно здійснити такі заходи:

- проведення повної інвентаризації земель;
- виділення бюджетних коштів на проведення цих заходів;
- надання інформації про передачу, вилучення земельних ділянок та надання в оренду земель державної або комунальної власності до податкової інспекції;
- затвердження ставок із плати за землю та наданих пільг зі сплати земельного податку фізичним особам на 2017 рік.

**Висновки.** Майнові податки можуть стати стабільним джерелом формування дохідної бази місцевих бюджетів і дієвим інструментом впливу на рівень соціально-економічного розвитку регіонів. Але для цього необхідно створити раціональну систему майнових податків та удосконалити чинний механізм їх справляння. Недоліки чинного порядку справляння майнових податків проявляються

передусім у порядку визначення об'єкта та бази оподаткування, прив'язування податкових зобов'язань до умовної нормативної оцінки або до мінімальної заробітної плати, що абсолютно не стосується вартості об'єкта нерухомості. Отже, визначаємо основні напрямки вдосконалення порядку майнового оподаткування – врахування при визначенні об'єкта оподаткування його ринкової вартості.

На нашу думку, наповнення місцевого бюджету в першу чергу буде залежати від скоординованих дій органів місцевого самоврядування, територіальних органів Держгеокадастру, Державної реєстраційної служби та органів Державної фіскальної служби в порядку здійснення належної організації роботи щодо проведення податкового обліку майнових податків з фізичних осіб.

Якщо за рахунок власних податкових джерел місцеві органи влади могли фінансувати 60-80 % своїх потреб, то їх залежність від рішень вищих органів влади стосовно дохідної частини місцевих бюджетів буде мінімальною. Це призведе до зростання рівня політичної незалежності та фінансового забезпечення місцевого самоврядування, сприятиме економічному зростанню держави.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Податковий кодекс України від 02.10.2010 №2755-VI.
2. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 року №2456-VI.
3. Дубровський В.І. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні? [Електронний ресурс] / В.І. Дубровський, В.В. Черкашин // Європейський інформаційно-дослідницький центр. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28998.pdf>.
4. Закон України від 20 грудня 2016 року №1791-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році».
5. Закон України від 21 грудня 2016 року №1797-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні».
6. Офіційний сайт Херсонської обласної державної адміністрації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://khoda.gov.ua/>.
7. Тарангул Л.Л., Коляда Т.А. Особливості формування міжбюджетних фінансових потоків в умовах запровадження в Україні бюджетної децентралізації / Л.Л. Тарангул, Т.А. Коляда // Фінанси України. – 2015. – №3. – С. 30-44.
8. Розпорядження голови Херсонської обласної державної адміністрації від 09.03.2016 №162 «Про зведений план заходів щодо наповнення місцевих бюджетів області та економічного і раціонального використання бюджетних коштів у 2016 році».
9. Лист ДФС України від 28.01.2015 №3444/7/99-99-17-04-01-17 «Про внесення змін до порядку адміністрування майнових податків».
10. Кужелев М.О. Концептуальні засади ефективності фінансового забезпечення інноваційного розвитку України / М.О. Кужелев, М.О. Житар // Збірник наукових праць учених та аспірантів «Економічний вісник університету», Переяслав-Хмельницький, 2015. – С. 14-18.



УДК 159.9:316.77]:005.3](477)(045)

*Завірюха В.В.,**кандидат психологічних наук, доцент*

*Ключові слова:* спілкування, комунікативна компетентність, професійне спілкування.

## **ПСИХОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПРОФЕСІЙНОГО СПІЛКУВАННЯ В СФЕРІ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Сьогодні актуальним питанням взаємостосунків між людьми є питання комунікацій між ними. Професійна діяльність передбачає постійні контакти типу «людина-людина». Знання психологічних закономірностей спілкування, застосування їх у професійній комунікативній діяльності підвищує ефективність управлінців, допомагає їм зрозуміти співрозмовників, регулювати взаємостосунки в колективі.

Тому сучасні вимоги до професійної підготовки управлінців містять завдання для формування комунікативної компетентності фахівця. Ця компетентність розглядається як інтегральна якість особистості, що виявляється у здатності встановлювати та підтримувати необхідні контакти, орієнтуватись у різноманітних ситуаціях професійного спілкування, заснована на знаннях і досвіді та передбачає сформованість комунікативних умінь.

Мета статті – на основі теоретичного аналізу розкрити психологічні особливості професійного спілкування управлінців та їх значення у професійній комунікативній діяльності.

Потреба людини у спілкуванні зумовлена способом її буття та необхідністю взаємодії у процесі діяльності. Будь-яка спільна діяльність, і в першу чергу трудова, не може здійснюватися успішно, якщо між тими, хто її виконує, не налагоджені відповідні контакти та взаєморозуміння. Спілкування відіграє важливу роль у житті та професійній діяльності кожної людини, саме через нього фахівець будує свої стосунки з іншими людьми, виконує професійні обов'язки, задовольняє власні потреби, набуває певного досвіду.

С. Максименко [5] характеризує спілкування як складне сплетіння перцептивних, комунікативних, інтерактивних компонентів, суб'єкт-об'єктної та суб'єкт-суб'єктної форм, спілкування репродуктивного й продуктивного, особистісного та рольового.

Н. Волкова [2] розглядає спілкування як поліфункціональне явище, що забезпечує обмін інформацією, співпереживання, пізнання особистості, самоствердження, продуктивну взаємодію і виконує такі функції: контактну, інформаційну, спонукальну, координаційну, пізнавальну, експресивну, управлінську, встановлення взаємин.

Отже, спілкування – це міжособистісна і міжгрупова взаємодія, основу якої становить пізнання одне одного в процесі обміну певними результатами психічної діяльності (інформацією, думками, почуттями, оцінками).

У дослідженнях Г. Андрєєвої, Б. Ломова, С. Максименка, Л. Петровської, Ю. Шадських зазначається, що спілкування є формою життєдіяльності та виконує цілу низку функцій: комунікативну, інтерактивну та перцептивну.

Розглянемо більш детально змістовну складову комунікативної складової спілкування, яку визначають поняттям «комунікація».

Комунікація (від. лат. communication – зв'язок, повідомлення) – спілкування, що ґрунтується на взаєморозумінні; повідомлення інформації від однієї людини до іншої або інших.

Масова комунікація – процес поширення інформації за допомогою технічних засобів тощо.

Однією з особливостей людської комунікації є обмін інформацією. Загальна модель обміну інформацією бере свої витoki з теорії інформації, де спілкування розуміється як процес, за допомогою якого закодоване певне джерело (відправник) передає повідомлення через канал зв'язку до призначеного пункту (адресат), де і відбувається його декодування. Це є модель комунікативного процесу, що має наступні базові елементи: адресант (відправник, надавач) – суб'єкт комунікації, що генерує ідеї або збирає інформацію та передає її; повідомлення – зміст інформації, закодований у символах; код – засіб передачі інформації (усний, письмовий); канал зв'язку – радіо, телебачення, телефон, телеграф, Інтернет тощо; адресат (отримувач, реципієнт) – суб'єкт комунікації, якому призначена інформація і який інтерпретує її. Інформація від

адресанта до адресата проходить низку етапів: народження ідеї, її кодування, вибір каналу, передача інформації, декодування.

Отже, за такої моделі комунікативний процес розглядається як обмін інформацією між суб'єктами спілкування, а основна його мета – забезпечення розуміння тієї інформації, що є предметом обміну.

Залежно від мети спілкування та конкретної ситуації управлінець може обрати той вид комунікації, який, на його думку, сприятиме ефективній взаємодії з партнером. Наприклад, усна – письмова, безпосередня – опосередкована, нормативна – ненормативна, етикетна – неетикетна, міжособистісна – масова, монологічна – діалогічна – полілогічна.

Ефективність професійного спілкування залежить від оптимального вибору засобів спілкування. І серед них – вербальні засоби спілкування, які в психолого-педагогічній літературі ще називають мовленнєвим спілкуванням або вербальною комунікацією. Вербальна комунікація – це спілкування, у якому як знакову систему використовують мову. Конкретне застосування мови для висловлення думок, почуттів, емоцій забезпечується мовленням. Мовлення може розглядатись як процес (мовленнєва діяльність), як результат (текст виступу), як ораторський жанр.

Складниками вербальної комунікації можна вважати сприймання інформації, говоріння, внутрішнє мовлення. До внутрішнього мовлення звертаються, як правило, тоді, коли є бажання самотійно розібратися у проблемі. У людини виникає потреба ще раз поміркувати над ситуацією, що склалась, і знайти вихід.

Ефективному говорінню сприяє оволодіння акустичною системою засобів: темп, тембр, висота та сила голосу, інтонація, пауза. При письмовому мовленні звертають увагу на грамотність та почерк, який дає конкретні характерологічні відомості про дописувача.

У професійній управлінській діяльності доводиться робити повідомлення, яке є одним із видів виступу. Основними складниками повідомлення можна вважати привернення уваги слухачів, привітання, зміст (вступ, основна частина, висновки), проголошення компліменту, заклик до дії.

Для ефективного виступу варто враховувати той факт, що його сприймання здійснюється завдяки таким видам слухання, як рефлексивне та нерефлексивне.

Рефлексивне – це активне слухання з використанням прийомів, що забезпечують зворотній зв'язок.

Нерефлексивне – це пасивне слухання. Воно полягає в умінні уважно мовчати, дотримуючись певних правил: не втручатись у виступ промовця; не оцінювати та не аналізувати його, мінімум слів, обмежившись відповіддю «так» або «ні»; не давати порад, підтримувати зворотній зв'язок завдяки візуальному контакту.

Крім того, управлінець повинен враховувати особливості конкретної аудиторії. Відомо, що у будь-якій аудиторії існує три групи слухачів.

До першої групи належать майстри слухання, які орієнтуються на удосконалення своїх професійних компетенцій. Вони відчують і розуміють внутрішній світ оратора. Для промовця така аудиторія найбагатіша, бо це – професіонали.

До другої групи можна віднести специфічних слухачів, які орієнтовані на задоволення власної цікавості з будь-якого питання. До неї можна зарахувати, за пропозицією С.Д. Дерябо та В.А. Ясвіна, наступні типи слухачів: жалісливий (співчуваючий, як правило, погоджується з думкою співрозмовника), діагност (схильний до моралізування, розкладання всього по поличках), оцінювач (завжди судить про сказане з позиції власних уподобань), тлумачник (намагається все пояснити сам). Слухачі даної групи відгукуються на незвичайні події та факти з гумором, використовуючи афоризми, фразеологізми. Вони із задоволенням беруть участь у дискусії, рольових, ділових іграх та тренінгах. Якщо представники цієї групи втрачають інтерес чи до оратора, чи до теми, то одразу поповнюють лави третьої групи.

Третя група слухачів орієнтується на себе і намагається використати виступ для демонстрації власної ерудиції, неперевершеність. В основному це люди із завищеною самооцінкою. Вони не слухають промовця, постійно його перебивають і намагаються бути у центрі уваги. Майстерність управлінця полягає в тому, щоб таку ситуацію перетворити ще в одну сходинку удосконалення власної майстерності.

Отже, професійне спілкування сприяє розвитку таких комунікативних якостей, як уважність, упевненість, самостійність, активність, емоційна стійкість, рішучість, відповідальність, співробітництво, гнучкість, толерантність, критичність тощо.

У процесі комунікації велике значення мають невербальні засоби. До них належать: 1) кінетичні – особливості моторики різних частин тіла (рук – жес-

тикуляція, обличчя – міміка, поз – пантоміміка), 2) паралінгвістичні – особливості вимови, голосу, мовлення, організації та контакту тощо, 3) екстралінгвістичні – включення у мову пауз, кашлю, сміху, її темп, 4) проксеміка – особливості просторово-часової організації. Е.Холл назвав її просторовою психологією, 5) оптичні (візуальні – контакт очей).

Відомо, що передача інформації здійснюється за рахунок: 1) вербальних засобів (слів) на 7 %; 2) звукових засобів (тон і тембр голосу, інтонація) – на 38 %; 3) невербальних засобів – 55 %. Звідси формулюємо висновок про значення та необхідність володіння мистецтвом тлумачення цих складових.

Сприйняття та продукування невербальної комунікації зумовлене нашою підсвідомістю та неможливістю підробити ці імпульси, що дозволяє довіряти цій мові більше, ніж звичайному, вербальному каналу. Це своєрідна «промова», що є продуктом еволюційного розвитку *Homo sapiens*, але одночасно належить від культурних традицій людства.

Спілкування спрямоване на зміну поведінки партнера чи групи. Воно передбачає взаємодію партнерів спілкування, вироблення єдиної стратегії (інтеракція, взаємодія).

Взаємодія здійснюється через взаємний вплив партнерів у спілкуванні.

Відкрита психологічна взаємодія – взаємний вплив, цілі якого заздалегідь повідомляються і не приховуються.

Прихована психологічна взаємодія – взаємний вплив, цілі якого не повідомляються або маскуються під цілі відкритої взаємодії. Здійснюється за допомогою підтексту – спеціально прихованої трансакції (інтонація або те, що мається на увазі), що дозволяє маніпулювати співбесідником.

Вплив реалізується як психологічними, так і непсихологічними засобами.

Психологічний вплив – це дія на стан, думки, почуття та дії іншої людини за допомогою виключно психологічних засобів, із наданням їй права та часу відповідати на цю взаємодію.

Вплив можна розрізнити цивілізований та варварський [10].

Цивілізований вплив (етикетний) відповідає правилам поведінки та суб'єктивним критеріям справедливості й етичності та сприяє збереженню ділових стосунків, особистісних цінностей, тому не викликає протесту в адресата впливу і є основою безконфліктної взаємодії.

Варварський вплив (грубий, невігласький) – є конфліктогеном (задається ініціатором спілкування, однак не влаштовує партнера). Реакцією на такий вплив може бути асертивна, конфліктна або маніпулятивна поведінка.

Конфліктна поведінка характеризується опором, негативною емоційною реакцією.

Маніпулятивна поведінка характеризується прихованим підведенням партнера до потрібної ініціаторові дії або переживання певного внутрішнього стану.

Асертивна (assertive з англ. – наполегливий, вміє наполягти на своєму та відстоювати свої права) поведінка – пряма, без нападу, без поступок, протистоїть недобрим намірам, дає можливість зберегти почуття власної гідності.

Маніпуляція – це поведінка, спрямована на досягнення власних переваг та утискування інтересів партнера за рахунок прихованого тиску на нього проти його волі з метою отримання односторонньої вигоди. При цьому маніпулятор приховує власні цілі та засоби і прагне до прийняття адресатом (партнером) відповідальності за події, що відбуваються. Засобами маніпулятора є хитрість, підступність та витримка. Вважається, що маніпуляція є перехідним ступенем між варварським та цивілізованим рівнем взаємодії [10]. Можливо, якщо цілі учасників взаємодії збігаються, то, за наявності маніпулятивної поведінки, маніпуляція відсутня або наближається більше до цивілізованого впливу.

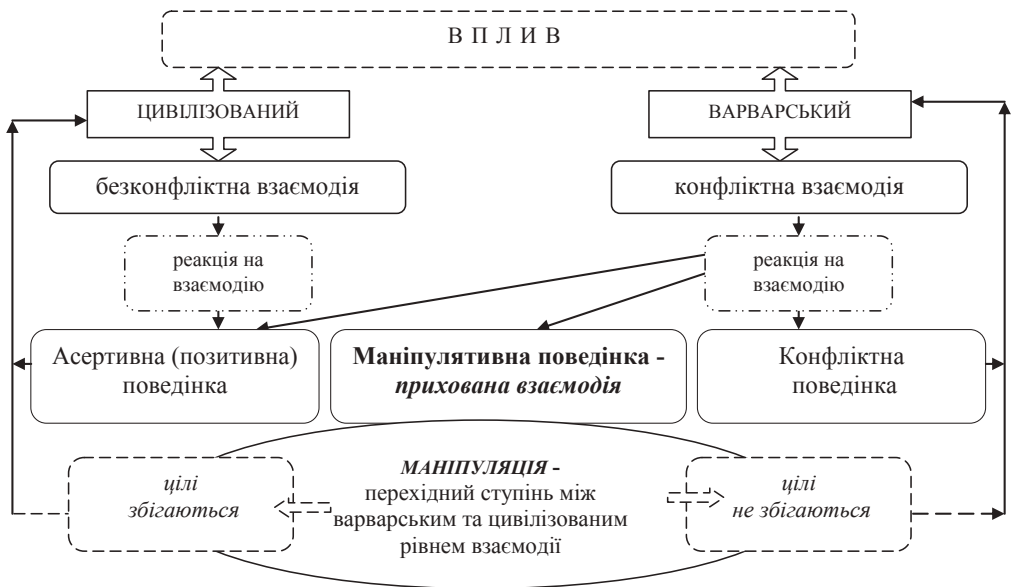


Рис 1. Маніпуляція як взаємодія.



Взагалі, на питання, чи допустима маніпуляція з етичної точки зору, існують різні погляди, але скоріше за все – це питання індивідуального етичного вибору людини.

У випадку взаємодії з людиною, яка має повноваження управляти вами під час виконання своїх функціональних обов’язків, необхідно розрізняти два принципових підходи – маніпулювання (примушування) та вплив (вибір).

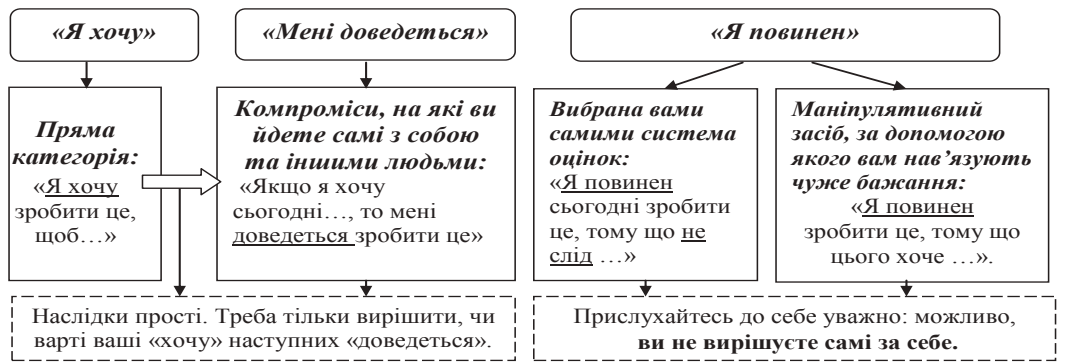
Таблиця 1.

Ознаки прийнятного впливу та маніпуляції

Маніпуляція	Прийнятний вплив
У більшості випадків результат бажаний для того, хто впливає.	Результат може не стосуватися інтересів того, хто впливає.
Часто результат не бажаний для об’єкта впливу.	Враховується погодження або його відсутність у іншого.
Інформація, що розходиться з бажанням того, хто впливає, приховується.	Об’єкту впливу надається вся інформація.
Об’єкту впливу не надається можливість вільного та самостійного вибору.	Об’єкту впливу дається свобода вибору.

Якщо незрозуміло, чи маніпулюють вами, своє внутрішнє протиріччя треба виразити якоюсь із категорій.

Таблиця 2. Діагностування наявності маніпулятивного впливу через особистісні твердження.



Асертивність – природність і незалежність людини від зовнішніх впливів й оцінок, здатність самостійно регулювати власну поведінку і відповідати за неї. Це стиль поведінки, манера спілкування, характеризується досягненням своїх цілей, не зневажаючи інтересів інших, але з повагою до них. За визначенням Р.Фрічі (Fritchie, 1990) асертивна людина – та, яка відповідає за власну поведінку,

демонструє самоповагу і пошану до інших, є позитивною, слухає, розуміє і намагається досягти робочого компромісу, що допомагає уникнути конфлікту.

Адже в процесі спілкування конфлікт розглядається як зіткнення протилежно спрямованих, несумісних тенденцій, окремо взятого епізоду в свідомості, у міжособистісних взаємодіях або міжособистісних стосунках індивідів або груп людей, пов'язаних із негативними емоційними переживаннями.

Поміж чинників виникнення конфлікту психологи традиційно називають об'єктивні та суб'єктивні.

До суб'єктивних можна віднести: а) *кризу стилю керівництва* (некомпетентність, авторитарність, недоліки характеру, невідповідність цінностей, норм та установок); б) *індивідуальні особливості підлеглих* – відсутність дисципліни, низький рівень професіоналізму, риси характеру; в) *ситуація взаємодії*, умови спільної діяльності – незадоволеність розподілом ролей у колективі, заробітною платою, умовами праці, відсутністю перспектив тощо.

Об'єктивні чинники породжують конструктивні і деструктивні конфлікти, що відбуваються як у діловій, так і особистісно-емоційній сфері. Вид конфлікту залежить від мети, яку ставлять перед собою конфліктуючі сторони. Якщо вони зацікавлені у розвитку виробництва, то шукатимуть разом шляхи виходу з кризи і розроблятимуть стратегії подолання труднощів. У такому випадку конфлікт буде розгортатися у конструктивній площині. Якщо ж хоч одна із конфліктуючих сторін намагатиметься показати власні переваги чи своїх підлеглих, не звертаючи уваги на прорахунки свого колективу і дорікаючи опонентам, то конфлікт із ділової сфери поступово перейде до особистісно-емоційної та носитиме неконструктивний характер. Майстерність керівника полягає в тому, щоб конфлікт із особистісно-емоційної сфери перевести до ділової та спрямувати його на розвиток у конструктивному напрямі.

Вочевидь, усвідомлення чинників конфлікту сприятиме вибору оптимального шляху його розв'язання або навіть запобігання.

Для оптимального розв'язання конфлікту можна вибрати один із шляхів: складання картографії конфлікту, визначення етапів конфлікту, звернення до різних підходів щодо подолання конфлікту (філософського, езотеричного, релігійного) й обрання одного з них, визначення і застосування оптимальних методів усунення негативних емоцій у конфліктній ситуації.

Оптимальним шляхом розв'язання конфлікту є визначення його етапів і усвідомлення того, на якому етапі перебуває даний конфлікт. Розглянемо більш детально такі етапи конфлікту, як психологічний та адміністративний.

Психологічний етап розв'язання конфлікту має такі складові: навіювання, переконання, вимоги, залучення до спільної діяльності та переведення однієї з конфліктних сторін до іншого колективу. Майстерність управлінця полягає в тому, щоб запобігти конфлікту ще за перших його сигналів. Добре, коли керівник володіє методами навіювання і доцільно їх використовує. Чимало зусиль необхідно докласти, щоб переконати конфліктуючі сторони у необхідності порозумітись. У такій ситуації потрібними стануть техніки переконання, авторитет співрозмовника та його компетентність.

На цьому етапі варто оптимально використати спеціальні знання зі психології, педагогіки, анатомії, соціології, а також продемонструвати навички ораторської майстерності у спілкуванні з конфліктуючими сторонами.

Другий адміністративний етап відбувається у діловій площині, коли взаємини будуються виключно у рамках трудового законодавства. Такий підхід не завжди подобається підлеглим, і вони будуть намагатись використовувати різноманітні маніпуляції.

Зрозумівши, на якому етапі розвитку перебуває конфліктна ситуація, необхідно обрати відповідний стиль поведінки.

У практиці розв'язання конфлікту досить успішно використовують п'ять міжособистісних стилів (за Томасом-Кілменом, рис. 2):



Рис 2. Стилі розв'язання конфліктів за Томасом-Кілменом.

Управлінець, який використовує стиль конкуренції, займає активну позицію і до розв'язання конфлікту йде власним шляхом. Він не дуже зацікавлений у співробітництві з іншими людьми, але здатний на вольові рішення. Його намагання, у першу чергу, спрямовані на задоволення власних інтересів, він змушує інших людей приймати вигідне для нього рішення проблеми.

Цей стиль може бути ефективним у таких випадках, коли: фахівець наділений певною владою; знає, що його рішення в даній ситуації єдине правильне; для нього дуже важливий результат; має достатній авторитет для прийняття рішення; знає, що у партнера немає альтернативи, а рішення необхідно прийняти терміново тощо.

Стиль уникнення краще використовувати, коли управлінець не хоче витрачати сили на розв'язання конфлікту або коли відчуває, що перебуває у безнадійній ситуації і відчуває себе неправим. Стиль уникнення можна використовувати при спілкуванні з конфліктними людьми, коли немає серйозних підстав продовжувати контакти з ними.

Стиль пристосування трохи схожий на стиль уникнення. Головна відмінність полягає в тому, що управлінець діє разом з іншою людиною і погоджується робити те, чого вона хоче. А при стилі уникнення особистість нічого не робить, щоб задовольнити інтереси іншої людини, а просто відштовхує від себе проблему. Цей стиль можна використовувати тоді, коли вчинки не вплинуть на статус у колективі; коли необхідно зняти напругу і розрядити конфліктну ситуацію; краще зберегти гарні стосунки з колегою, ніж відстоювати власні інтереси; результат набагато важливіший для іншої людини: правда не на її боці; недостатньо влади або мало шансів перемогти.

Застосовуючи стиль співробітництва, управлінець не тільки бере активну участь у розв'язанні конфлікту але й відстоює свої інтереси, намагається співпрацювати з партнерами. Метою співробітництва є вироблення довгострокового взаємовигідного рішення. Варто пам'ятати, що конфліктуючі сторони не завжди готові максимально враховувати інтереси опонентів, але можуть іти на взаємні поступки. Стиль співробітництва спрямований на задоволення інтересів обох сторін. Він

вимагає від партнерів певних зусиль для позитивного розв'язання конфлікту. Обидві сторони повинні вміти пояснити своє бачення спільної співпраці, окреслити спільні потреби, вислухати один одного, а потім виробити альтернативні варіанти для розв'язання проблеми. Відсутність одного з цих елементів робить даний підхід неефективним. Цей стиль є найскладнішим у плані його реалізації, але він дозволяє виробити рішення, що задовольняють обидві сторони.

Обираючи стиль компромісу, варто усвідомлювати, що інтереси сторін задовольняються лише частково. Такі дії певною мірою нагадують співробітництво, але компроміс досягається на більш поверховому рівні порівняно зі співробітництвом. Стиль компромісу найбільш ефективний у тих випадках, коли обидві сторони мають спільну мету, але не збігається їх бачення щодо використання методів її досягнення. І вихід із конфлікту у даній ситуації можна знайти тільки завдяки взаємним поступкам. Компроміс дозволяє зберегти дружні стосунки з опонентом. Компроміс ще можна розглядати як частковий вдалий відступ або навіть останню можливість для вироблення необхідного для обох сторін рішення. В ідеальному варіанті компроміс задовольнить значну кількість пропозицій з обох сторін і може закласти підґрунтя для співробітництва в подальшій спільній діяльності. Такий перебіг подій можливий за взаємної довіри, по-вазі інтересів партнера і бажанні продовжувати розробляти спільні проекти в подальшому.

Отже, досягти позитивної кінцевої мети в управлінні неможливо без ефективної комунікації між учасниками управлінського процесу. Лише управлінці, котрі володіють навичками ефективного спілкування (максимальний обсяг за короткий час отриманої та переданої інформації, переконання співрозмовника і спонукання його до дії, позитивна самопрезентація, активне слухання та ґрунтовна інтерпретація отриманих даних тощо), здатні вдало організувати роботу та правильно використати час як економічну категорію.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ**

1. Бишоп С. Тренинг ассертивности / С. Бишоп. – СПб : Питер, 2001. – 208 с.
2. Волкова Н.П. Професійно-педагогічна комунікація: Навчальний посібник / Н.П.Волкова. – К. : ВЦ «Академія», 2006. – 256 с.
3. Дуткевич Т.В. Конфліктологія з основами психології управління: Навч. посіб. / Т.В.Дуткевич – К., 2005. – 456 с.
4. Корчагіна И.Л. Большая энциклопедия манипуляций / Ирина Корчагина. – М. : Эксмо, 2009. – 352 с.
5. Максименко С.Д. Технологія спілкування (комунікативна компетентність учителя: сутність і шляхи формування) / С.Д.Максименко, М.М. Заброцький. – К. : Главник, 2005. – 112 с.
6. Леонтьев А.А. Психология общения / А.А. Леонтьев. – М. : Смысл, 1999. – 365 с.
7. Панкратов В.Н. Искусство управлять людьми: Практические рекомендации / В.Н. Панкратов – М. : Изд-во Института Психиатрии, 1999. – 144 с.
8. Сагач Г.М. Риторика: Навч. посібн. для студентів середніх та вищих навчальних закладів / Г.М.Сагач – К. : Видавничий дім «Ін Юре», 2000. – 568 с.
9. Семиченко В.А. Психологія спілкування / В.А. Семиченко – К. : «Магістр-S», 1998. – 152 с.
10. Сидоренко Е.В. Тренинг влияния и противостояния влиянию / Е.В. Сидоренко – СПб. : Речь, 2007. – 256 с.
11. Скотт Дж.-Грехем. Конфликты, пути их преодоления / Дж.-Грехем Скотт. – М. : Внешторг, 1991 – 192 с.
12. Социальная психология и этика делового общения: Учеб. пособие для вузов /В.Ю. Дорошенко, Л.И. Зотова, Н.А. Нартов и др./ Под общей ред. В.Н. Лавриненко. – М. : Культура и спорт, ЮНИТИ, 1995. – 160 с.
13. Суховершина Ю.В. Тренинг делового (профессионального) общения / Ю.В. Суховершина, Е.П. Тихомирова, Ю.Е. Скоромная. – 2-е изд. – М. : Академический Проект; Фонд «Мир», 2009. – 128 с.
14. Тюріна В.О. Конфлікти і управлінська діяльність: Навч. посіб. / В.О. Тюріна, І.В. Вищенко – К. : Знання, 1999. – 222 с.
15. Томан І. Мистецтво говорити: Пер. з чес. / І. Томан – К. : Політвидав України, 1986. – 223 с.



УДК 811.161.2'27(045)

**Шуть В.Я.,**

*старший викладач кафедри менеджменту  
Всеукраїнського центру підвищення кваліфікації  
державних службовців і посадових осіб  
місцевого самоврядування,  
кандидат філологічних наук*

*У статті проаналізовано синтаксичні особливості ділового мовлення для післядипломної освіти державних службовців.*

*Розглянуто специфіку вживання у текстах ділових документів різних за структурою та метою висловлення речень (на матеріалі тестових завдань для атестації щодо вільного володіння державною мовою).*

**Ключові слова:** синтаксис, просте речення, складне речення, керування, вставні слова, ускладнене речення.

## **СИНТАКСИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ДІЛОВОГО МОВЛЕННЯ**

Синтаксис як розділ мовознавства вивчає будову словосполучень та речень, способи зв'язку слів у них, відповідно дотримання синтаксичних норм у документах забезпечує стрункість викладу, чіткість і логічність текстів ділових паперів.

**Особливості вживання у діловому мовленні речень, різних за структурою та метою висловлення.** Уживаються прості і складні речення, проте прості переважають над складними. З-поміж складних речень перевага віддається складнопідрядним, складносурядні й безсполучникові складні речення трапляються зрідка. **Найуживанішими є складнопідрядні речення з підрядною причинною, цільовою, наслідковою, означальною та з'ясувальною частинами.** У діловому писемному мовленні вживаються **розповідні речення**. В усному

діловому мовленні (телефонні розмови, наради, публічні виступи тощо) можуть використовуватися **окличні й питальні речення**.

В офіційно-ділових текстах переважають **двоскладні речення**. З-поміж односкладних найширше представлені (у певних видах ділових документів) **безособові речення**, головний член яких виражений незмінними присудковими (предикативними) **формами на -но, -то, та інфінітивні речення**.

Перетворення складних речень на прості внаслідок трансформації підрядних частин на прикладки, обставини, додатки, відокремлені й невідокремлені означення сприяє чіткості й лаконічності ділового спілкування (див. таблицю 1).

Таблиця 1

#### Перетворення складних речень на прості

До уваги жителів Києва, що мешкають на масиві Оболонь!	<i>До уваги киян – мешканців масиву Оболонь.</i>
Охоронцеві магазину № 1123 повідомили про те, що його звільнено з роботи.	<i>Охоронцеві магазину № 1123 повідомили про його звільнення з роботи.</i>
Переговори, які ми провели вчора, були успішними.	<i>Проведені вчора переговори були успішними.</i>

#### Типові форми вираження присудків у текстах офіційно-ділового стилю.

В офіційно-діловому стилі в реченнях використовуються присудки ускладненої форми (їх називають ще «розщепленими присудками»), що являють собою фразеологізовані дієслівно-іменні сполуки. Вони є стандартизованими засобами висловлення. Частина з них має паралельні прості дієслівні присудки: *припускатися помилок – помилятися, надати допомогу – допомогти, давати вказівки – розпоряджатися, надавати кредит – кредитувати*.

Проте дуже багато стійких дієслівно-іменникових сполук, що вживаються в ролі присудка, не мають дієслівного відповідника: *провести захід, навести порядок, виявити (приділити) увагу, надати слово* та ін. Отже, основними вимогами до вживання «розщеплених присудків» є потреби контексту та їх нормативність.

У мові ділових паперів, зокрема у формулюваннях і визначеннях, вживається переважно дієслово-зв'язка *бути* у формі теперішнього часу. Наприклад:

*Україна є суверенна і незалежна, демократична, соціальна, правова держава (ст. 1 Конституції України); Єдиним органом законодавчої влади в Україні є парламент – Верховна Рада України (ст. 75); Президент України є главою держави (ст. 102).*

Із набранням чинності Закону України «Про державну службу» суттєвих змін зазнав порядок вступу на державну службу. Нормами статті 25 Закону визначено, що особа, яка бажає взяти участь у конкурсних випробуваннях, має подати посвідчення атестації щодо вільного володіння державною мовою. Зразки тестових питань, запропонованих для проведення співбесіди, містять завдання, пов'язані з уживанням синтаксичних норм ділового стилю. Наприклад:

*1. У якому рядку правильно вжито дієприслівниковий зворот?*

- а) Послухавши цю мелодію, його охопило натхнення.
- б) Прочитавши новий роман відомого прозаїка, ми збагатились духовно.
- в) Невдало виконавши силову вправу, у мене заболіла рука.

*2. Потребує редагування речення:*

- а) Дивлячись із вікна вниз, у нього запаморочилася голова.
- б) Уникаючи перешкод, він упевнено рухався вперед.
- в) Перегорнувши стос паперів, він знайшов потрібний аркуш.

*3. У якому рядку речення записане правильно?*

- а) Зайдіть будьласка до директора.
- б) Зайдіть, будь ласка, до директора.
- в) Зайдіть, будьласка, до директора.

*4. У якому рядку речення записане правильно:*

- а) Його позиція на мою думку не відповідає інтересам компанії.
- б) Його позиція, на мою думку, не відповідає інтересам компанії.
- в) Його позиція, на мою думку не відповідає інтересам компанії.

*5. Скільки ком потрібно поставити в наведеному нижче реченні?*

Цей указ звичайно покладає на нас певні обов'язки за виконанням яких стежитимуть відповідні органи.

- а) одну;
- б) дві;
- в) три.

**Просте ускладнене речення.** Основні вимоги до мови офіційно-ділових документів – зрозумілість, чіткість, точність формулювань – спричинили використання в них простих, але досить поширених речень (простих ускладнених речень).

З-поміж відокремлених членів речення в мові офіційно-ділових документів уживаються відокремлені означення та обставини, виражені відповідно дієприкметниковими й дієприслівниковими зворотами, а також відокремлені прикладки, пов'язані з іменниками – власними назвами (прізвищами) та займенниками (*в автобіографіях, наказах, дорученнях, актах тощо*). Будова речень з відокремленими обставинами, вираженими дієприслівниковими зворотами, вимагає особливої уваги мовців, адже додаткова дія, позначена дієприслівником, здійснюється тією самою особою чи предметом, що й основна дія, позначена присудком. Порушення цієї вимоги призводить до появи ненормативних конструкцій у текстах ділових документів (див. таблицю 2).

Таблиця 2

**Побудова речень з відокремленими обставинами,  
вираженими дієприслівниковими зворотами**

Неправильна конструкція	Правильна конструкція
Беручи участь у важливій справі, усвідомлюється особиста відповідальність.	Беручи участь у важливій справі, громадяни усвідомлюють особисту відповідальність. Участь громадян у важливій справі допомагає кожному усвідомити особисту відповідальність.
Опрацювавши належним чином статті закону, його було включено до порядку денного пленарного засідання.	Опрацювавши належним чином статті закону, депутати включили його до порядку денного пленарного засідання. Після належного опрацювання статей закону депутати включили його до порядку денного пленарного засідання.
Звітуючи про проведені заходи, керівником було вказано на недоліки.	Звітуючи про проведені заходи, керівник вказав на недоліки. У своєму звіті про проведені заходи керівник вказав на недоліки.

Культурні й соціальні норми життя, тонкощі стосунків між людьми вимагають від учасників комунікації створення сприятливої атмосфери, яка забезпечує успішне вирішення всіх питань, що обговорюються. Основою природи виникнення і формування мовного етикету є філософське поняття оцінки, тобто особистого ставлення мовця до своїх опонентів, ділових партнерів, бо у формулах звертання, привітання, прощання, вибачення тощо лежить значення оцінного контексту. Отже, сучасному професіоналові, у тому числі державним службовцям, необхідно володіти культурою спілкування як цілісною системою елементів, невід'ємною частиною якої є і мовленнєвий етикет.

Прості речення в текстах офіційно-ділових документів можуть бути ускладнені звертаннями (у листах, запрошеннях, оголошеннях тощо). Єдиною формою вираження звертання є кличний відмінок. Уживання називного відмінка замість кличного є порушенням граматичної норми української літературної мови. Існує єдиний увічливий офіційний спосіб звертання в колективі – на ім'я та по батькові (в офіційних ситуаціях – на прізвище з обов'язковими формами добродій, пан або товариш). Звертання у формі кличного відмінка, відповідаючи нормам сучасної літературної мови, посилює їх стилістичні функції у мовленні, надаючи відповідної української національної специфіки та колоритності. Форми кличного відмінка, утворені від іменників чоловічого і жіночого роду – назв осіб, використовуються як у писемному, так і в усному діловому мовленні: Галино Яківно, Марино Степанівно, Надіє Станіславівно; Вікторе Івановичу, Сергію Денисовичу, пане голово; шановний Прем'єр-міністр; генерал-майоре, контр-адміралє.

Прості речення в текстах офіційно-ділових документів можуть ускладнюватися вставними словами і словосполученнями, які забезпечують логічний зв'язок між частинами тексту (виступу, звіту, доповідної записки). До них належать: по-перше, по-друге, по-третє, отже, нарешті. Вживаються також і ті вставні словосполучення, які вказують на джерело повідомлення. Вставні слова й конструкції на позначення емоцій мовця, його впевненості чи невпевненості (на жаль, на щастя, звичайно, безперечно, очевидно, мабуть, повірте та ін.) є доречними лише в ділових листах, які з-поміж усіх ділових паперів вирізняються рівнем стандартизації мовного оформлення. Зазначені вставні

слова використовують також у приватних ділових розмовах. Вони запобігають надмірній категоричності та офіційності ділового спілкування, роблять його ввічливішим, доброзичливішим.

Складні випадки керування. Керування – це один із способів поєднання слів у словосполучення, при якому головне слово вимагає конкретної відмінкової форми залежного слова, тобто керує його формою. Причиною порушення синтаксичних норм може бути ситуація, коли біля дієслів, що вимагають неоднакових додатків, уживається спільний додаток: Ми маємо прагнути до вдосконалення (чого?) і повного опанування (чим?) методами; Оцінці підлягають і якості людей, важливі для самого процесу організації й управління, що сприяють (чому?) чи ускладнюють (що?) здійснення процесу, впливають (на що?) і спрямовують (що?) його.

Таким чином, дієслова або віддієслівні іменники, що керують різними відмінками, не повинні мати спільного додатка. Оскільки порушення цієї норми призводить до появи ненормативних конструкцій у текстах ділових документів, маємо бути особливо уважними під час побудови речень з однорідними членами речення (див. таблицю 3).

Таблиця 3

#### Складні випадки поєднання слів

Неправильна конструкція	Правильна конструкція
Управління зібрало й поінформувало про факти.	Управління зібрало факти й поінформувало про них.
Адміністрація відзначила і висловила подяку десятком співробітникам.	Адміністрація відзначила десяткох співробітників і висловила їм подяку.
Конвенція про запобігання та покарання злочинів.	Конвенція про запобігання злочинам та покарання за їх скоєння.
Створити й узяти участь у роботі групи взаємодопомоги.	Створити групу взаємодопомоги та взяти участь у її роботі.

Керування може не збігатися в близьких за значенням словах: **властивий** (кому?) і **характерний** (для кого?), **опанувати** (що?) й **оволодіти** (чим?), **повідомити** (кому?), але **поінформувати** (кого?) (див. таблицю 4).



Таблиця 4

## Складні випадки поєднання слів

<i>Аналогічний (до чого?)</i>	<i>Застерігати (кого від чого)</i>
<i>Вибачте (кому?)</i>	<i>Кепкувати (з кого)</i>
<i>Подякувати (кому?)</i>	<i>Набувати (чого)</i>
<i>Зазнати (чого?)</i>	<i>Насміхатися (з кого, чого)</i>
<i>Запобігти (чому?)</i>	<i>Нехтувати (чим, що)</i>
<i>Зрадити (кого? що?)</i>	<i>Перетворювати (на що)</i>
<i>Вступити (до чого?)</i>	<i>Докоряти (кому чим)</i>
<i>Внести (до чого?)</i>	<i>Погоджувати (з ким)</i>
<i>Сміятися (з кого?)</i>	<i>Позбутися (кого, чого)</i>
<i>Доглядати (кого?)</i>	<i>Покликатися (на що)</i>
<i>Засвідчує (що?)</i>	<i>Поклоніння (чому)</i>
<i>Докласти (чого?)</i>	<i>Припуститися (чого)</i>
<i>Заслужувати (на що?)</i>	<i>Чекати (на кого і чого)</i>
<i>Потребувати (чого?)</i>	<i>Зволікати (з чим)</i>

Отже, дотримання синтаксичних норм керування сприяє чіткості формулювання, зрозумілості та точності викладу думки в ділових документах, відтак забезпечує злагоджену роботу органів державної влади різних рівнів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Атестація щодо вільного володіння державною мовою. Зразки тестових завдань, тем та сценаріїв для проведення співбесіди. – Режим доступу: <http://nads.gov.ua/page/atestaciya-shchodo-vilnogo-volodinnya-derzhavnoyu-movoyu>.
2. Гамова Г. Прагмалінгвістичні основи мовної етики й мовленнєвого етикету в діловій комунікації / Г. Гамова // Підготовка фахівців у галузі знань «Державне управління»: вимоги до змісту та відповідність сучасним викликам: матеріали щоріч. наук.-практ. конф. за міжнар. участю (Київ, 6-7 листоп. 2014 р.) / за заг. ред. Ю.В. Ковбасюка, М.М. Білінської, В.М. Сороко. – К. : НАДУ, 2014. – С. 283-285.
3. Єгорова Т.Д. Практичний курс української мови: навч. посіб. / Т. Д. Єгорова. – Вид. 3-тє, переробл. і випр. – К. : НАДУ при Президентіві України, 2014. – 124 с.
4. Плотницька І. М. Культура ділового українського мовлення у професійній діяльності державного службовця: навч.-метод. матеріали / І. М. Плотницька, О.П. Левченко; упоряд. А. В. Фоменко. – К. : НАДУ, 2013. – 48 с.

УДК 336.225.67.025(477)(045)

**Яхно І.А.,**

**головний державний ревізор-інспектор відділу  
позапланових перевірок ризикових платників  
та моніторингу ризикових операцій  
управління аудиту ГУ ДФС у Донецькій області**

*Втрати бюджету України через податкові ризики на сьогодні визначаються показниками рівня тіньової економіки і, як результат – рівнем недонадходжень податкових платежів до зведеного бюджету держави. Органами ДФС постійно викриваються схеми ухилення та маніпуляції, що використовуються платниками у своїй діяльності та доводяться до відпрацювання. У зв'язку з цим, діяльність підприємств з ознаками ризику потребує особливої уваги з боку контролюючих органів, а тому здійснення відповідних заходів відносно платників податків ризикової категорії нині не втрачає актуальності.*

*З цього приводу, хочеться звернути увагу саме на організацію та проведення перевірок платників ризикових категорій. Узагальнення податкових інформацій щодо ризикових платників, відповідно до комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ, проблемні питання та пропозиції щодо їх вирішення неодноразово порушуються слухачами під час виступу на науково-практичній конференції.*

**Ищенко Т.М., к.е.н., завідувач кафедри  
менеджменту**

# ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПРОВЕДЕННЯ ПІДРОЗДІЛАМИ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ ПЕРЕВІРОК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ РИЗИКОВИХ КАТЕГОРІЙ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО РИЗИКОВИХ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ВІДПОВІДНО ДО КОМПЛЕКСНОГО ВІДПРАЦЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ РИЗИКІВ З ПДВ, ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ТА ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ЇХ ВИРІШЕННЯ

## РОЗДІЛ 1. Організація та проведення підрозділами податкового аудиту перевірок платників податків ризикових категорій

### 1.1. Сутність податкових ризиків у діяльності платників ризикових категорій.

Під податковим ризиком розуміється ймовірна можливість порушення суб'єктом господарювання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на органи ДФС.

Тактичні прийоми здійснення управління ризиками регламентовані наказом ДФС України №543 від 28.07.2015 «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ». Категорії суб'єктів господарювання для цілей виявлення ризиків з ПДВ зазначено на рис. 1.



Рис. 1. Категорії суб'єктів господарювання для цілей виявлення ризиків з ПДВ.

Вигодонабувач – платник ПДВ, який за рахунок відображення у податковій звітності невірогідних даних за господарськими операціями з використанням суб'єктів категорії «транзитер» та «податкова яма» отримує необґрунтовану податкову вигоду.

Вигодотранспортує суб'єкт («транзитер») – платник ПДВ, що здійснює посередницьку функцію між «податковою ямою» та «вигодонабувачем».

Вигодоформує суб'єкт («податкова яма») – платник ПДВ, який не відображає або відображає і не сплачує податкові зобов'язання з ПДВ при відповідному декларуванні його контрагентом сум податкового кредиту та, як наслідок, формує податковий кредит з ознаками ризику.

Зустрічний транзит – різновид «транзитера», який надає послуги з підміни позицій товарних груп (робіт, послуг), що реалізуються на адресу інших суб'єктів господарювання.

Відпрацювання ризикових платників здійснюють з урахуванням розпорядження №254-р від 14.08.2015 «Про забезпечення алгоритму контролю дій при комплексному відпрацюванні податкових ризиків».

Наслідком відпрацювання підприємств ризикової категорії має стати документальна перевірка або узагальнена податкова інформація.

## **1.2. Організація підрозділами податкового аудиту роботи щодо відпрацювання ризикових суб'єктів господарювання.**

Як уже зазначено вище, з метою відпрацювання платників податків ризикових категорій здійснюється документальна перевірка. До таких платників податків у більшості випадків зараховують підприємства за категорією «вигодонабувач». Тому у випадку встановлення значних податкових ризиків у діяльності платника податків за даною категорією постає питання щодо доцільності проведення перевірки такого суб'єкта господарювання (рис. 2).



Рис. 2. Етапи комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ.

Ефективність проведення документальної перевірки значною мірою залежить від роботи, яку необхідно провести до її початку.

До основних напрямків такої роботи належать:

- 1) відбір платника податків для перевірки – визначення фактів істотного ухилення від сплати податків суб'єктами господарювання;
- 2) планування перевірки – підготовка переліку питань, що підлягають перевірці, визначення строку її проведення, кадрових ресурсів;
- 3) доперевірочний аналіз – наявна у контролюючому органі інформація про платника податків ризикової категорії (збір доказової бази);
- 4) організаційні заходи – формування контрольно-перевірної бригади, оформлення наказу про проведення перевірки тощо.

Отже, якісно проведена кампанія з підготовки до перевірки є запорукою вдалого її проведення, виявлення порушень чинного законодавства у діяльності платника з наявною доказовою базою, що фіксується в акті перевірки.

### **1.3. Проведення підрозділами податкового аудиту перевірок платників податків ризикових категорій.**

Документальні перевірки – основний вид контролю в органах ДФС. Підрозділами аудиту з метою відпрацювання ризикових платників за категорією ймовірний «вигодонабувач» здійснюються документальні перевірки, за ре-

зультатами яких встановлюється у більшості випадків порушення такими суб'єктами господарювання вимог чинного законодавства. Схема здійснення документальної перевірки платника податків представлена на рис. 3.

Схема здійснення документальної перевірки платника податків

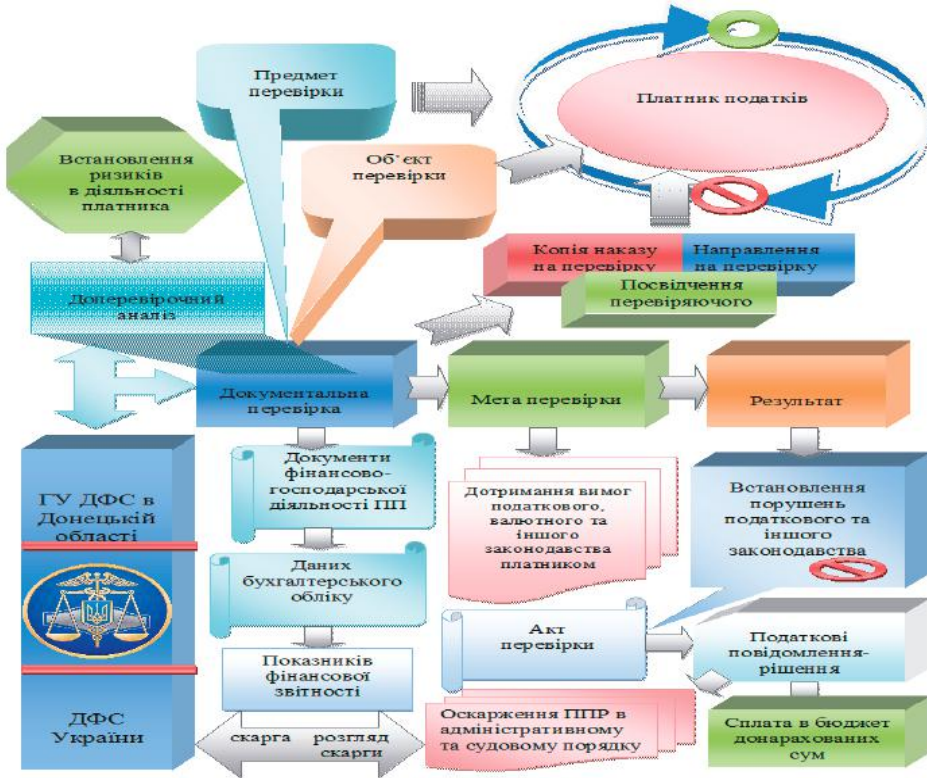


Рис. 3. Схема здійснення документальної перевірки платника податків.

Матеріали перевірки «вигодонабувача» повинні містити чіткий опис документально оформленої господарської операції, яку перевірено, а висновки щодо порушення податкового законодавства повинні базуватися на фактах:

нереальності господарської операції;

неможливості надати послугу;

порушень законодавства при складанні первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інших документів.

Тому в ході проведення перевірки особливу увагу необхідно звернути на правильність складення платником документів фінансово-господарської діяльності, отримання від нього в повному обсязі документів, що стосуються



предмету перевірки, а також потрібно встановлювати дефектність таких документів.

Під час проведення перевірок ризикових платників доцільно конкретизувати сумнівні (ризикові) господарські операції, періоди їх здійснення та контрагентів. Доказова база, наявна в органі ДФС, використовується для посилення фактів, що свідчать про нереальності здійснення таких операцій між платником та його контрагентами.

За результатами проведеної документальної перевірки складається акт, у якому фіксується порушення платником податків вимог чинного законодавства за відповідний період, що підлягав перевірці. Акт такої перевірки після оформлення вручається платнику у встановлені законодавством терміни.

Так, у ході проведення контрольно-перевірних заходів підрозділами аудиту ГУ ДФС у Донецькій області у 2016 р. по платниках ризикової категорії (рис. 4):  
 донраховано – 222 млн. грн. (судове оскарження);  
 зменшений залишок від'ємного значення з ПДВ на 29,5 млн. грн.



Рис. 4. Результати проведення контрольно-перевірних заходів

З метою підвищення якості оформлення результатів документальних перевірок платників податків розроблено зразок форми акта (довідки) документальної перевірки та Методичні рекомендації щодо оформлення матеріалів документальних перевірок, затверджені наказом ДФС №396 від 01.06.2017.

Тому при оформленні актів документальних перевірок підрозділам аудиту необхідно враховувати вищезазначені рекомендації.

За результатами висновків акта перевірки підрозділами аудиту виноситься податкове повідомлення-рішення (далі – ППР), яке вручається або надсилається платнику податків у встановлені ПКУ терміни. Як свідчить практика, платники податків у більшості випадків оскаржують такі ППР в адміністративному та судовому порядку. Це відбувається через донарахування значних сум податкових зобов'язань платникові, які підприємство не бажає сплачувати до держбюджету. Тому необхідно мінімізувати випадки донарахування грошових зобов'язань за результатами перевірок, що потім скасовуються за результатами оскаржень платниками податків рішень контролюючих органів або «зависають» як податковий борг.

## **РОЗДІЛ 2. Узагальнення податкової інформації щодо ризикових суб'єктів господарювання відповідно до комплексного відпрацювання податкових ризиків з ПДВ**

### **2.1. Поняття узагальненої податкової інформації в органах ДФС.**

Одним з видів відпрацювання ризикових суб'єктів господарювання є узагальнена податкова інформація за рекомендованою ДФС формою (лист від 03.06.2015 №19563/7/99-99-22-02-01-17).

Узагальнена податкова інформація оформляється органами ДФС у вигляді окремого документа, у якому фіксуються порушення, використані у схемах з ухилення від оподаткування. Підписується працівником, який її формував за погодженням заступника керівника органу ДФС, відповідального за роботу такого підрозділу.

При складанні податкової інформації щодо ризикового суб'єкта господарювання підрозділами аудиту використовують всю наявну доказову базу з приводу порушень платником чинного законодавства. Посилання в узагальненій податковій інформації на первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і фінансову звітність суб'єкта господарювання з податковими ризиками та здійснення висновків щодо цих документів відбувається у разі їх одержання на відповідні запити контролюючого органу.

## 2.2. Узагальнена податкова інформація як один зі способів відпрацювання ризикових платників.

Підрозділами аудиту складаються узагальнені податкові інформації, у яких фіксуються порушення, вчинені платниками ризикової категорії у разі:

- ненадання платниками документів фінансово-господарської діяльності;
- ненадання відповіді на письмовий запит контролюючого органу у встановлені законодавством терміни;
- у зв'язку з перебуванням платника податків на тимчасово не підконтрольній території України, що є характерним для нашого регіону;
- відсутності платника податків за податковою адресою;
- під час дії мораторію щодо обмеження проведення перевірок та інше.

Нині залишається актуальним питання відпрацювання платників ризикової категорії Донецької області, які перебувають на території, що тимчасово не підконтрольна Україні. Тому на сьогодні одним з єдиних шляхів відпрацювання таких підприємств залишається складання податкової інформації, що оформлюється і надсилається для подальшого відпрацювання за ланцюгом постачання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) та послуг.

Так, у ході відпрацювання платників ризикових категорій протягом 2015-2016 рр. підрозділами аудиту ГУ ДФС у Донецькій області складено податкові інформації про відсутність реальності здійснення господарських операцій на суму 2750 млн. грн., що направлені за місцем податкового обліку покупців. Порівняльна характеристика складених податкових інформацій підрозділами аудиту ГУ ДФС у Донецькій області за 2015-2016 рр. по платникам ризикової категорії представлена на рис. 5.



Рис. 5. Порівняльна характеристика за 2015-2016 рр.

### **РОЗДІЛ 3. Проблемні питання, що виникають під час організації та проведення підрозділами податкового аудиту перевірок платників податків ризикових категорій та пропозиції щодо їх вирішення**

До основних проблем, які вирішують підрозділи аудиту ГУ ДФС у Донецькій області в процесі відпрацювання ризикових підприємств під час проведення контрольно-перевірних заходів, можна віднести наступні:

- відсутність якісної доказової бази щодо платника та його контрагентів;
- відсутність платника за податковою адресою;
- перебування суб'єкта господарювання на непідконтрольній території.

Стосовно збору якісної доказової бази хотілось зазначити, що при проведенні перевірки ризикового платника використовується вся наявна інформація, як із внутрішніх джерел ДФС (АІС «Податковий блок»; Архів електронної звітності (СРПН)), так й із зовнішніх електронних ресурсів (Єдиний реєстр судових рішень). Але нормами чинного законодавства, зокрема нормами Податкового кодексу України, не затверджено використання ІС «Податковий блок» та СРПН в ході проведення перевірки в якості доказової бази, що свідчать про участь контрагента платника у схемі ухилення від оподаткування та неможливості здійснити постачання ТМЦ на адресу контрагента-покупця.

Неможливість вручення копії наказу на проведення позапланової перевірки платникам, які перебувають на тимчасово не контрольованій території, не дає здійснити її проведення. Введення в дію та повноцінне функціонування електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків» дозволить здійснити документообіг та використання електронних документів у взаєминах між контролюючими органами та платниками податків з питань оподаткування, що дозволить вирішити цю проблему.

Відсутність платника за податковою адресою завжди створює перешкоди при здійсненні його відпрацювання. Тому органам ДФС варто не зволікати при відпрацюванні таких підприємств і вчасно повідомляти підрозділи оперативного управління для встановлення місцезнаходження СГД.

Також варто удосконалити електронний ресурс на веб-сайті ДФС – «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера» – шляхом розширення інформації щодо платника, який використовує в своїй діяльності схеми для ухилення від оподаткування, оскільки під час перевірок платники постійно наголошують,

що ретельно перевіряють свого контрагента на відомих електронних ресурсах ДФС і негативна інформація про нього майже завжди відсутня.

Важливою залишається проблема підвищення рівня податкової культури вітчизняних платників податків, дотримання ними податкової дисципліни, формування якої слід розпочинати зі співпраці та взаємодовіри між усіма учасниками податкових відносин. Необхідно забезпечити партнерські стосунки між платниками податків та податковими органами, задля цього проведення податкових перевірок повинне бути спрямоване не на збільшення штрафних санкцій, а на формування податкової культури платників податків та їх дисципліни, перехід до добровільної сплати податків завдяки підвищенню віри громадськості у чесність і справедливість податківців, адже згідно з Конституцією України кожен громадянин зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

## ВИСНОВКИ

З метою недопущення втрат бюджету з відпрацювання суб'єктів господарювання ризикової категорії, структурні підрозділи органу ДФС повинні не допускати зволікань при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з ПДВ. У зв'язку з цим одним із найважливіших етапів контрольно-перевірної роботи є якісний збір доказової бази.

Отже, протягом останніх років форми і методи роботи управління аудиту набули значних позитивних змін. Важливою причиною значного зростання рівня добровільної сплати податків є поліпшення організації контрольно-перевірної роботи, підвищення ефективності проведення документальних перевірок ризикових суб'єктів господарювання.

Проте, основні зусилля слід спрямувати на подальше підвищення якості роботи з ризиковими платниками податків. Необхідно створити таке середовище в державі, щоб сплачувати податки було більш вигідно, аніж використовувати різні схеми для ухилення від оподаткування, що в свою чергу зменшить кількість перевірок і тиску на бізнес.

Так, платник податків повинен бути обізнаним щодо свого контрагента-постачальника, щоб у майбутньому уникнути спорів як в адміністративному, так і в судовому порядку з органами ДФС. Але електронні сервіси ДФС, що існу-

ють на теперішній час, недосконалі й потребують подальшої модернізації, оскільки на даних ресурсах частково відсутня інформація щодо належності контрагента платника до підприємства ризикової категорії, з яким не варто співпрацювати.

Варто зазначити, що мінімізації податкових ризиків в Україні сприятимуть такі заходи, як забезпечення процедур дотримання податкового законодавства, формування партнерських стосунків між контролюючими органами та платниками податків, підвищення рівня податкової культури платника, вжиття відповідних заходів до порушників податкового законодавства, подальша автоматизація контрольно-перевірної роботи працівників підрозділу аудиту.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 черв. 1996 р. №254к/96-ВР, зі змінами та доповненнями.
2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI, зі змінами та доповненнями.
3. Наказ Державної фіскальної служби України від 28.07.2015 №543 «Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ».
4. Наказ Державної фіскальної служби України від 01.06.2017 №396 «Про затвердження Зразка форми акта (довідки) документальної планової/позапланової виїзної перевірки податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та Методичних рекомендацій щодо оформлення матеріалів документальних перевірок».
5. Наказ Державної фіскальної служби України від 31.07.2014 №22 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної фіскальної служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків».
6. Розпорядження Державної фіскальної служби України від 14.08.2015 №254-р «Про забезпечення алгоритму контролю дій при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з ПДВ».
7. Лист Державної фіскальної служби України від 03.06.2015 №19563/7/99-99-22-02-01-17 «Про рекомендації із документального оформлення результатів опрацювання зібраної податкової інформації».



УДК 336.225.678.025.1(477)(045)

Лень І.А.,

*старший державний ревізор-інспектор відділу  
адміністрування та контролю за відшкодуванням ПДВ  
території обслуговування Тернопільської ОДПІ  
управління податків і зборів з юридичних осіб ГУ ДФС у  
Тернопільській області*

*У роботі визначені основні принципи та способи уникнення від оподаткування, зокрема при застосуванні пільг з ПДВ. На основі аналізу фінансово-господарської діяльності наведені типові схеми мінімізації податкових зобов'язань та декларування незаконного відшкодування ПДВ платниками, які користуються пільгами, та заходи більш жорсткого контролю за такими платниками.*

***Ключові слова:** юридичні особи, фінансово-господарська діяльність, податок на додану вартість, працевлаштовані інваліди, податкова пільга, бюджетне відшкодування, схеми ухилення від оподаткування.*

***Свешиников С.М., канд. техн. наук,  
старший науковий співробітник***

## **СИСТЕМА ВІДПРАЦЮВАННЯ СХЕМ УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ ЧЕРЕЗ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ З ПДВ НА ПРИКЛАДІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДФС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ**

Маніпулювання пільгами при оподаткуванні є легальним шляхом максимального зменшення податкових зобов'язань на основі використання наданих можливостей податкового законодавства.

**Актуальність** обраної теми полягає у виявленні можливих схем ухилення від оподаткування через застосування податкових пільг з податку на додану вартість, оскільки основним завданням податкової пільги є стимулювання платника для розвитку його конкурентоспроможності в галузі власної діяль-

ності. Одним із покладених на ДФС України завдань є забезпечення прозорості та правомірності використання платниками податків пільг з ПДВ.

**Метою роботи** є вивчення схем ухилення від оподаткування, що використовуються платниками податків при застосуванні пільг з ПДВ, а також шляхів їх руйнування в ході перевірок з питань правомірності бюджетного відшкодування ПДВ.

**Завданнями дослідження є:** висвітлення схем ухилення від оподаткування через користування пільгами з ПДВ.

**Предметом** дослідження є практична робота супроводження проведення документальних виїзних перевірок ГУ ДФС у Тернопільській області.

## **1. Принципи та методи визначення схем ухилення від оподаткування при застосуванні податкових пільг з ПДВ**

Одним із розповсюджених способів «легального» ухилення від сплати податків є їх мінімізація. Значна частина платників податків використовує схеми мінімізації для того, щоб зменшувати сплату податків чи взагалі їх не платити, фактично не порушуючи при цьому закон.

Згідно п.п. 14.1.36. п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України, господарська діяльність – діяльність особи, що пов’язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, дорученнями та агентськими договорами.

Отже, у випадку, якщо платник здійснює разові операції, які є нехарактерними для основного виду діяльності, не є спрямованими на отримання доходу платником у будь-якій формі, такі операції відбувались протягом нетривалого терміну та виявились збитковими, то ця діяльність не визначається господарською, а відповідно зменшуються валові витрати підприємства, що понесені не в господарській діяльності.

Наступна категорія схем мінімізації – пов’язані з ухиленням від оподаткування. Зазначене може досягатися за рахунок невідображення у податкових деклараціях податкових зобов’язань, відображення неправдивих даних, використання окремими суб’єктами господарювання у розрахунках підставних

(«фіктивних») юридичних осіб, або ж тих, які визнані банкрутами чи мають ризиковий стан.

Наступна категорія схем мінімізації – пов'язані з шахрайством, підробкою документів. Зазначене може досягатись шляхом укладання уявних правочинів, зокрема використання підроблених документів, у тому числі для отримання незаконного відшкодування з бюджету сум ПДВ.

Реалізація першої та другої категорії схем мінімізації податкових зобов'язань безпосередньо пов'язана із залученням інших суб'єктів господарювання і зазвичай спрямована на перенесення об'єкта оподаткування на інших осіб:

- з пільговими ставками оподаткування;
- нерезидентів;
- «фіктивних» суб'єктів господарювання.

Працівниками органів ДФС у Тернопільській області особлива увага звертається на проведення відпрацювання декларації з ПДВ по платниках, що декларують до бюджетного відшкодування ПДВ на наступні чинники:

- існування розбіжностей, що виникли внаслідок завищення податкового кредиту, заниження податкових зобов'язань упродовж останніх 1095 днів;
- наявність розбіжностей у податковій звітності з даними митних органів (інформація про фактичне ввезення та вивезення товару за межі митної території України) щодо суми експортних операцій, відображеної платником у рядку 2 декларації з ПДВ;
- використання платником податків непрозорих схем із давальницькою сировиною;
- формування від'ємного значення ПДВ за рахунок здійснення попередньої оплати за товарно-матеріальні цінності (зі врахуванням даних Єдиного реєстру податкових накладних);
- наявність фактів, що свідчать про необхідність опрацювання схеми постачання суб'єкта господарювання у розрізі ланцюгів постачання (за результатами аналізу всіх постачальників-резидентів, яким сплачено (нараховано) суми ПДВ у складі вартості товарів (послуг) та включено до податкового кредиту операцій, що сформовані за рахунок підприємств ризикової категорії, задіяних у формуванні схемного податкового кредиту («транзитерів», «податкових ям»), у тому числі за ланцюгами поставки.

Отже, за результатами дослідження встановлюються «ймовірні» схеми ухилення від схеми податків, у тому числі за рахунок використання податкових пільг з ПДВ, що дозволяють суб'єктам господарювання вивести в тіньовий сектор значну частину грошових коштів підприємств реального сектору.

## **2. Аналіз фінансово-господарської діяльності платників, які користуються податковими пільгами з ПДВ**

Основна пільга з податку на додану вартість, якою користуються платники податків Тернопільської області, – це оподаткування операцій з ПДВ за «0» ставкою підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів відповідно до пункту 8 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України.

У ході здійснення контролю за правомірністю задекларованих сум бюджетного відшкодування встановлено, що на обліку територіальних підрозділів ДФС у Тернопільській області перебуває 2 платники податків, які декларують суми податку на додану вартість до відшкодування з бюджету, користуючись вищезазначеною пільгою, та як наслідок використовують пільговий режим у схемах ухилення від оподаткування ПДВ.

Основним видом діяльності підприємств є:

– у платника «А» – виробництво меблів із деревини, прямокутних і криволінійних деталей для меблів. Виробничі потужності платника на момент здійснення господарської діяльності та на дату проведення перевірки розташовувалися в м. Чортків, Тернопільської області, юридична та фактична адреса адміністративного корпусу та місцезнаходження трудових ресурсів – м. Тернопіль;

– у платника «Б» – виробництво металевої кришки для консервування та пошив робочого одягу, супутнім видом діяльності є надання в оренду житлових (гуртожиток) та нежитлових приміщень.

Рішення про доцільність користування пільгами приймає «Регіональна комісія з розгляду документів, поданих підприємствами громадських організацій інвалідів для отримання дозволу на право користування пільгами з оподаткування» Департаменту соціального захисту населення Тернопільської обласної державної адміністрації.

### **3. ПРАКТИЧНИЙ ДОСВІД ВСТАНОВЛЕННЯ ТА ВІДПРАЦЮВАННЯ СХЕМ УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ ЧЕРЕЗ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ З ПДВ НА ПРИКЛАДІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДФС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ**

У ході проведення перевірки платника «А» щодо правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ за рахунок користування пільгою з ПДВ, встановлено наступне:

підприємство «А» зареєстровано у Тернопільській ОДПІ ГУ ДФС у Тернопільській області, адміністративне та офісне приміщення підприємства розташоване в м. Тернополі, проте виробничі потужності, устаткування та механізми, за відомостями платника, перебували в м. Чорткові.

Керуючись інформацією Тернопільського обласного відділення Фонду соціального захисту інвалідів щодо співробітників, які працювали на підприємстві «А» та мали там основне місце роботи, встановлено, що відповідно до інформації довідок МСЕК зазначені особи були непрацездатними, а саме:

робітник «А» повністю втратив зір та має І групу інвалідності, але працював на підприємстві «А» вантажником всупереч природним фізіологічним людським процесам;

робітник «Б» – психічно хвора людина, у результаті опитування співробітниками оперативного управління ГУ ДФС у Тернопільській області його родичів встановлено, що він ніколи фактично не працював на підприємстві «А»;

робітники «В» та «Г» мають II групу інвалідності, але за результатами їх опитування співробітниками оперативного управління ГУ ДФС у Тернопільській області встановлено, що ці працівники не володіють інформацією, на якій посаді працюють на підприємстві «А».

Також зазначені робітники мешкають у м. Тернополі та жодного разу не виїжджали у відрядження до м. Чорткова.

Загальна чисельність працівників, за відомостями звіту 1-ДФ, складала 7 осіб, четверо із яких, за відомостями підприємства, мали довідки про встановлену інвалідність.

Тобто за результатами перевірки встановлено, що підприємством «А» не дотримано пункт 8 підрозділу 2 розділу XX «Перехідних положень» Податкового кодексу України, а саме: кількість інвалідів, які мають основне місце ро-

боти на підприємстві «А», менше 50 відсотків загальної чисельності за попередній період.

Підприємством «А» використано схему ухилення через застосування пільги з ПДВ (Додаток 1), а саме – формальне працевлаштування інвалідів м. Тернополя, які фактичної діяльності на підприємстві (виробництва меблів) не здійснювали.

За результатами перевірки складено акт та винесено податкові повідомлення-рішення, якими у зв'язку з порушеннями норм Податкового кодексу України:

- п. 8 підрозділу 2 розділу XX, п. 200.1, 200.3, 200.4 ст. 200 Податкового кодексу України зменшено бюджетне відшкодування з ПДВ у розмірі 5 млн. грн. та застосовано штрафну санкцію у розмірі 2,6 млн. грн.;
- п.8 підрозділу 2 розділу XX, п. 200.4 ст. 200 зменшено розмір від'ємного значення суми ПДВ у розмірі 6,0 млн. грн.;
- п.8 підрозділу 2 розділу XX, п. 194.1 ст.194, п. 200.1, 200.2 збільшено суму грошового зобов'язання з ПДВ на 1,3 млн. грн. та застосовано штрафну санкцію у розмірі 0,6 млн. гривень.

Також за матеріалами перевірки співробітниками оперативного управління ГУ ДФС у Тернопільській області розпочато кримінальне провадження за ч.2 ст.15 ч.5 ст.191 КК України.

У ході проведення перевірки платника «Б» щодо правомірності нарахування сум бюджетного відшкодування ПДВ за рахунок користування пільгою з ПДВ, встановлено наступне:

При здійсненні фінансово-господарської діяльності підприємство розподіляє напрямки виробництва товарів, робіт, послуг та відповідно визначає залучення працівників (у т.ч. працівників інвалідів) до відповідного виробничого процесу.

Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємство використовує власне виробниче приміщення, а виробниче обладнання з виробництва кришки для консервування (прес, завивочна машина, гумоукладальник з елеватором) орендує у підприємства «В».

За першим напрямком роботи підприємство є виробником послуг з пошиття робочого одягу з залученням давальницької сировини.

Підприємство «Б» веде окремий облік витрат щодо виробництва (пошиття) робочого одягу зі власної сировини та виробництва (пошиття) робочого одягу на умовах давальницької сировини, тобто є постачальником послуги з пошиття робочого одягу.

Другим напрямком його діяльності є виробництво кришки для консервування.

Відповідно до договорів, первинних бухгалтерських документів, наданих до перевірки, підприємством здійснено закупівлю жерсті білої та гумових кілець ущільнюючих до металевих кришок у підприємства «В».

Наступним етапом виробничого процесу є придбання послуг лакування та літографії жерсті, які підприємство «Б» закуповує також у підприємства «В».

При здійсненні реалізації готової продукції підприємство «Б» користується послугами відповідального зберігання готової продукції, наданими підприємством «Г».

Поряд з цим підприємства «В» і «Г» також здійснюють реалізацію кришки для консервування.

У свою чергу підприємство «Б» реалізує кришку для консервування кінцевим споживачам, при цьому встановити покупців готової продукції (кришки для консервування) немає можливості в зв'язку з відсутністю паспортних даних у відомостях на реалізацію та у видаткових податкових накладних.

Платник «Б» дотримується умов пільгового режиму щодо кількості інвалідів – не менше 50 відсотків, які мають там основне місце роботи, у загальній чисельності працівників протягом попереднього звітного періоду. Проте фахова праця інвалідів використовується виключно в межах виробництва цеху для шиття робочого одягу та адміністративно-господарського персоналу.

Платником не дотримано умови, визначеної абзацом 2 пункту 8 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу, а саме – 8 відсотків витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, які використовуються у виготовленні таких товарів, від продажної ціни товарів.

Саме у виробництві кришок для консервування відсоток таких витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, у виготовленні таких товарів становить 5 відсотків.



На підставі вищевикладеного, Платником «А» неправомірно віднесено до складу витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини для виготовлення кришок для консервації, адміністративні витрати та витрати на збут, що призвело до недотримання норми Кодексу щодо 8-ми відсоткового бар'єру витрат у складі продажної ціни таких виготовлених товарів.

Підприємством «А» використано схему ухилення за допомогою пільги з ПДВ (Додаток 2), а саме – неправомірне віднесення до складу витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини для виготовлення кришок для консервації, адміністративних витрат та витрат на збут та умисне приховування реалізації готової продукції.

За результати перевірки складено акт та винесено податкові повідомлення-рішення, якими у зв'язку з порушенням норм Податкового кодексу України:

- п.8 підрозділу 2 розділу XX, п. 200.1, 200.3, 200.4 ст. 200 зменшено бюджетне відшкодування з ПДВ у розмірі 0,2 млн. грн. та застосовано штрафну санкцію у розмірі 0,05 млн. грн.;

- п.8 підрозділу 2 розділу XX, п. 200.4 ст. 200 зменшено розмір від'ємного значення суми ПДВ у розмірі 0,4 млн. грн.;

- п.8 підрозділу 2 розділу XX, п. 194.1 ст.194, п. 200.1, 200.2 збільшено суму грошового зобов'язання з ПДВ на 0,4 млн. грн. та застосовано штрафну санкцію у розмірі 0,1 млн. гривень.

Вищезазначені податкові повідомлення-рішення перебувають в судовому оскарженні у Вищому адміністративному суді України.

## ВИСНОВКИ

**Проблема розмежування законних методів податкової оптимізації та схем ухилення від сплати податків цікавить керівників та бухгалтерів практично будь-якого підприємства. Досі немає жодного нормативного документа, який чітко розмежував би ці два поняття.**

У даній роботі висвітлення питання щодо незаконного користування податковими пільгами підприємствами, у виробничому процесі яких задіяні інваліди. Метою надання пільги з оподаткування ПДВ є забезпечення можливості платникові направити кошти для поліпшення умов праці, підтримки та розвитку виробництва. Але, на жаль, керівники підприємств, користуючись

пільгами з ПДВ, збільшують безпосередньо свої гаманці, незважаючи на працівників-інвалідів.

На тлі певних неузгодженостей та негараздів продовжують здійснювати свою діяльність підприємства, що незаконно користуються пільгами з ПДВ для мінімізації своїх податкових зобов'язань та декларування незаконного відшкодування ПДВ. Тому і надалі пріоритетним завданням працівників контролю за правомірністю бюджетного відшкодування ПДВ є і залишається контроль над такими платниками, руйнування схем ухилення і мінімізації ПДВ, що створюються ними з метою незаконного збагачення зацікавлених у цьому осіб.

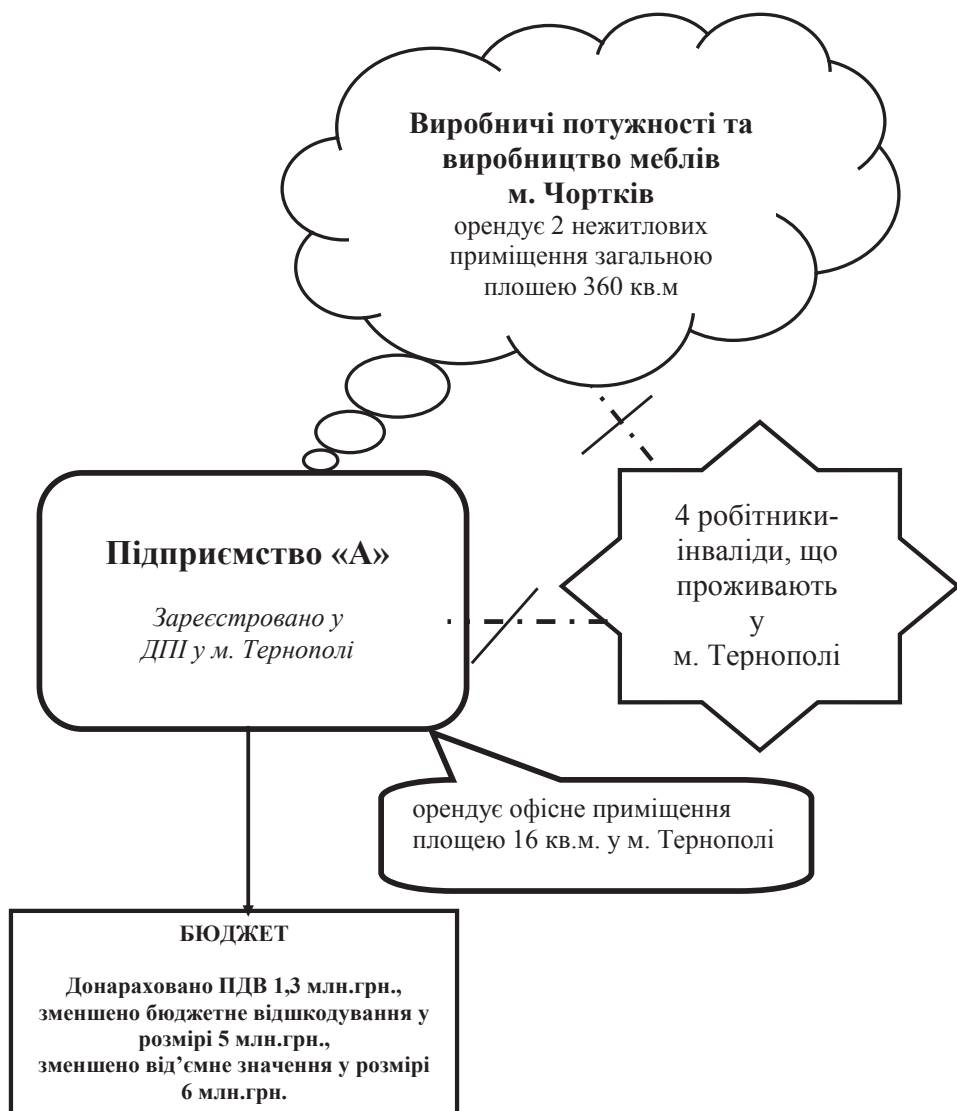
Щоб зменшити масштаби ухилення від податків та уникнення їх сплати, необхідно ретельно налаштувати податкове законодавство на потреби забезпечення його прозорості й відвернення податкової дискримінації, підвищити ймовірність виявлення фактів ухилення, насамперед шляхом аналізу діяльності підприємства, якому надано пільгу з ПДВ. Але необхідним залишається правове регулювання проведення документальної перевірки та здійснення контрольно-перевірних заходів по платниках, які користуються цією пільгою.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року // Відомості Верховної Ради України – 1996. – №30.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями).
3. Закон України від 16 липня 1999 року №996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
4. Наказ ДПА України від 19.06.2012 № 522 «Про затвердження Регламенту опрацювання податкових декларацій з податку на додану вартість, за якими задекларовано від'ємне значення та/або бюджетне відшкодування податку на додану вартість».
5. Закон України від 16.07.2015 № 643-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість».
6. Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 №1238 «Про затвердження переліку достатніх підстав, які надають податковим органам право на проведення документальної позапланової виїзної перевірки платника податку на додану вартість для визначення достовірності нарахування бюджетного відшкодування такого податку».

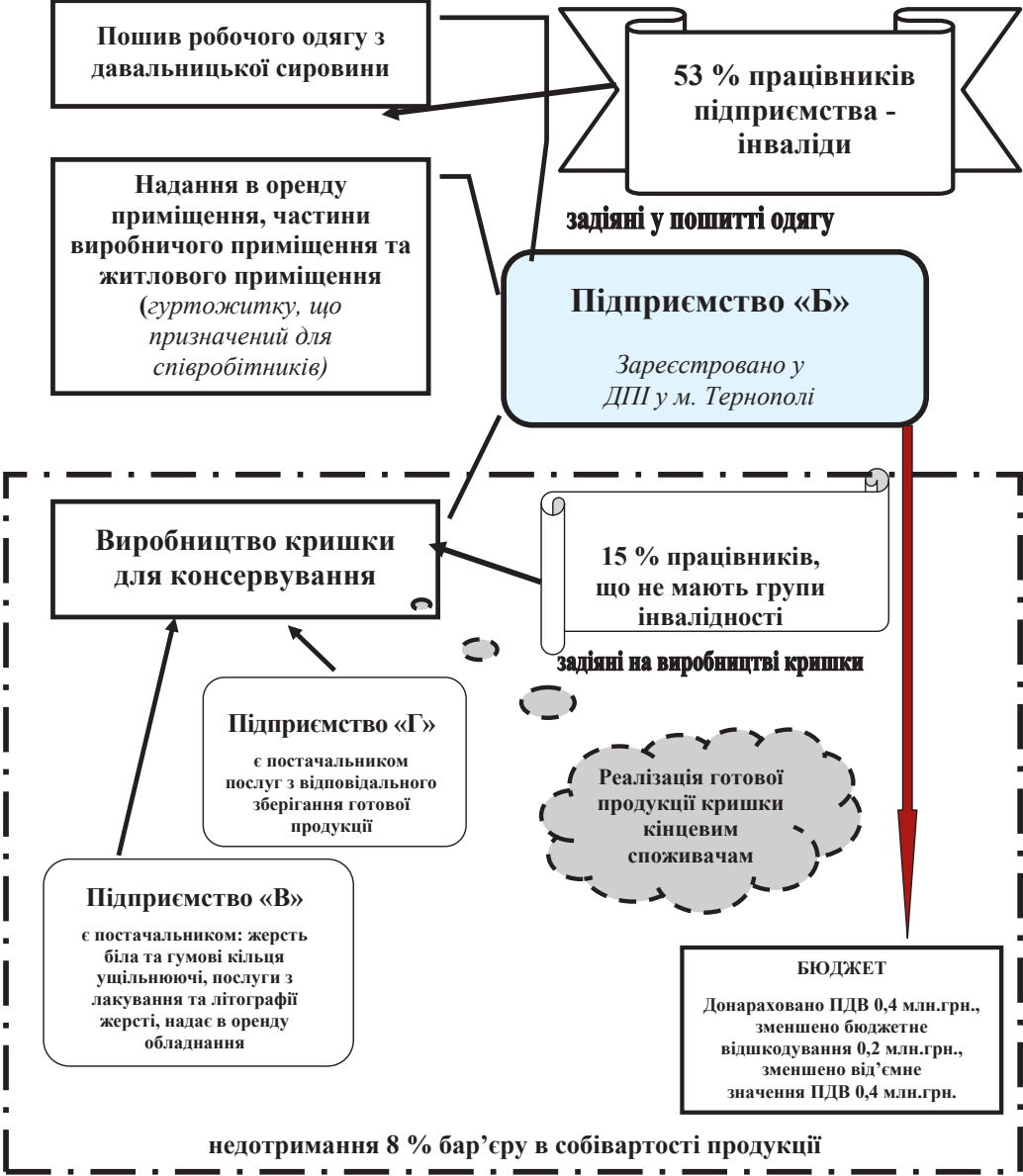
## ДОДАТОК 1

**Схема ухилення від оподаткування  
ПДВ через застосування пільги Підприємством «А»**



ДОДАТОК 2

Схема ухилення від оподаткування  
ПДВ через застосування пільги Підприємством «Б»



Видання зареєстровано в Міністерстві юстиції України.  
Свідоцтво КВ № 16714-5286Р від 07.05.2010.  
Підписано до друку 15.12.2017 р. Формат 70х108 1/16.  
Тираж 50 примірників.

Адреса редакції, видавця та виготовлювача:  
03061, м. Київ, вул. Миколи Шепелева, 3а  
Тел./факс (044) 455-05-72  
E-mail: [centre@centre-kiev.kiev.ua](mailto:centre@centre-kiev.kiev.ua)  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК №5408 від 02.08.2017 р.