

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет фінансів**

**Кафедра фінансів імені Віктора Федосова**

<b>ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА</b>	<b>ФІНАНСИ</b>
Галузь знань	07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: денна  
*очна (денна), заочна, дистанційна*

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

на тему **«Взаємодія податкових органів і великих платників податків в  
Україні: проблеми та перспективи»**

здобувача Бабінчука Івана Васильовича  
*(ПІБ, підпис)*

Науковий керівник: : к.е.н., доц., Пислиця Анна Віталіївна  
*(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)*

\_\_\_\_\_  
*(підпис)*

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною  
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри фінансів імені Віктора Федосова:  
д.е.н, проф., А.С.Буряченко  
*(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)*

\_\_\_\_\_  
*(підпис)*

**Київ 2023**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	3
<b>РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СЕРВІСУ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ</b> .....	6
1.1 Великі платники податків як особлива категорія платників.....	6
1.2 Необхідність та суть податкового супроводження великих платників податків.....	12
1.3 Критична оцінка наукових публікацій з проблематики обслуговування великих платників податків.....	18
<b>РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБСЛУГОВУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ</b> .....	23
2.1 Методика та інструментарій дослідження взаємодії податкових органів та великих платників податків.....	23
2.2 Роль великих платників податків в Україні.....	25
2.3 Контрольно-перевірочні заходи податкових органів як ефективний інструмент контролю податкових органів.....	30
<b>РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБСЛУГОВУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ</b> .....	49
3.1 Ризик-менеджмент справляння податків великими платниками.....	49
3.2 Проблеми взаємодії податкових органів з великими платниками податків .....	59
3.3 Напрями вдосконалення взаємодії великих платників податків з податковими органами.....	63
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	67
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	72
<b>ДОДАТОК А</b> .....	78
<b>ДОДАТОК Б</b> .....	79

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Великі платники податків відіграють значну фіскальну роль в економіці держави і питання взаємодії податкових органів з великими платниками податків завжди стояло гостро, адже від ефективності податкового супроводження ВВП залежить рівень надходжень Зведеного бюджету України. Доцільність і актуальність даного дослідження обумовлюється необхідністю вдосконалення взаємодії податкових органів з ВВП, покращення податкового супроводження ВВП для збільшення податкових надходжень до бюджету України, яка зараз перебуває у воєнному стані і, як ніколи, потребує кошти для фінансування оборонної галузі країни.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання взаємодії податкових органів з великими платниками податків в Україні є актуальною темою для дослідження вітчизняних науковців. Проблеми та особливості адміністрування великих платників податків розглядали А.В. Пислиця, О.М. Тимченко, В.М. Мельник, О.М. Сущенко, Л.О. Соловійова, О.Ю. Тімарцева, В.П. Гой, М.В. Голютяк-Пенкальська, Т.В. Василькова, І.О. Горленко, Н.В. Гавриленко та багато інших.

**Мета і завдання дослідження.** Метою роботи є на основі дослідження практики справляння та адміністрування податків, проведення контрольно-перевірочних заходів в Україні, запропонувати напрями вдосконалення та реформування взаємодії податкових органів і великих платників податків в Україні.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі завдання:

- дослідити суть Великих платників податків як окремої категорії платників;
- дослідити суть податкового супроводження великих платників податків;

- проаналізувати наукові публікації з проблематики обслуговування великих платників податків;
- проаналізувати роль великих платників податків у формуванні дохідної частини Зведеного бюджету України;
- оцінити результати роботи Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з ВПП;
- систематизувати ризики справляння податків великими платниками податків;
- визначити основні проблемні питання взаємодії контролюючих органів з ВПП;
- запропонувати напрями вдосконалення взаємодії податкових органів з ВПП.

**Об’єкт дослідження** — порядок взаємодії податкових органів і великих платників податків в Україні.

**Предмет дослідження** — відносини що виникають між державою, в особі уповноважених органів, і великими платниками податків, з приводу справляння податків.

**Методи дослідження.** У якості методів дослідження було використано: аналіз, синтез, статистичний метод, метод порівняння.

**Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.** Практичне значення дослідження полягає в розробці пропозицій та шляхів вирішення проблем взаємодії контролюючих органів та великих платників податків.

**Інформаційну базу дослідження становили** законодавчі та нормативно-правові акти, постанови, накази, положення з питань супроводження великих платників податків, аналітичні та статистичні матеріали щодо діяльності: ВПП та Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків; матеріали Державної служби статистики України, наукові публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, доповіді конференцій з питань діяльності великих платників податків.

**Апробація матеріалів кваліфікаційної магістерської роботи:** основні положення, висновки кваліфікаційної магістерської роботи апробовані автором на ювілейній 90-ій щорічній студентській науковій конференції «Інноваційні проекти для післявоєнного відновлення та розвитку України» яка відбулась в Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана (онлайн) 17 квітня – 20 травня 2023 року з тезами на тему «Податковий контроль за відшкодуванням ПДВ великим платникам податків: проблеми та перспективи».

**Структура роботи.** Основна частина кваліфікаційної бакалаврської роботи складається з трьох розділів. У першому розділі розкривається сутність великих платників податків, також розглядаються наукові публікації на тематику ВПП. У другому розділі проводиться оцінка фіскальної ролі ВПП в Україні, розглядаються результати роботи Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з ВПП. У третьому розділі розглядаються основні проблеми податкового супроводження ВПП, а також напрями вдосконалення взаємодії податкових органів з великими платниками податків. Кваліфікаційна робота містить 79 сторінок, 3 таблиці, 2 рисунка, перелік джерел посилання з 55 найменувань, 2 додатка.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СЕРВІСУ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

### 1.1 Великі платники податків як особлива категорія платників

Великий бізнес, великі платники податків є ключовою категорією платників в економіці будь-якої країни, адже вони забезпечують високі податкові надходження, створюють багато трудових місць, забезпечують сталий розвиток економіки. ВПП також сприятливо впливають на інвестиційний клімат, адже своїм прикладом показують можливість отримувати великі доходи в країні, крім того великий бізнес піднімає репутаційний рівень країни на світовій арені. Можливий фіскальний ефект, який країна може отримати, справляючи податки з цієї категорії платників, залежить від рівня комунікації, взаємодії цих платників з контролюючими органами. Податкова система має бути збудована таким чином, щоб отримати максимум надходжень до бюджету і при цьому не зашкодити платнику. Сьогодні, враховуючи військовий стан, Україна потребує вирішити проблеми взаємодії податкових органів з ВПП та підвищити ефективність податкового супроводження даної категорії платників для збільшення надходжень до бюджету.

Великі платники податків (ВПП) безсумнівно відіграють значну фіскальну роль в будь-якій країні, адже забезпечують високий відсоток доходів бюджету і, крім того, мають великий соціальний і політичний вплив як на державному, так і на місцевому рівні. Тому зовсім не дивує той факт, що до даної категорії платників прикута велика увага. У плані наповнення бюджету дана категорія платників є найважливішою для країни, адже на них припадає більша частина фінансових ресурсів економічних суб'єктів. Тому країни, які хочуть добитися стабільних високих доходів бюджету та стабільного сталого розвитку держави

мають, в тому числі, вміти ефективно використовувати свої інструменти податкового адміністрування та стимулювати розвиток методів, науково-методологічних підходів щодо податкового супроводження великих платників податків.

Найбільш конструктивне визначення поняття «великих платників податків» сформулював В. П. Гой ще до формального введення визначення в нормативний обіг вітчизняної науки. На думку науковця, великий платник податку — це юридична особа з усіма своїми структурно відокремленими підрозділами, дочірніми підприємствами, філіями та ін., яка зареєстрована або ж здійснює свою господарську діяльність на території України, і органами державної податкової служби України за показниками обсягу сукупного валового доходу, загальною сумою сплачених до державного бюджету податків та кількістю працюючих віднесена до числа стратегічних підприємств — платників податків [21].

Відмінною рисою цього визначення є те, що воно використовує кількість співробітників компанії, загальний дохід і податки, сплачені до державного бюджету як критерії для відбору ВПП, автор, очевидно, використовує критерії, закріплені чинним на той момент законодавством. Проте вчений одним із перших звернув увагу на проблему термінологічної визначеності високого статусу великого платника податку, адже до законодавчого закріплення, ВПП ототожнювався із стратегічно важливим для економіки і безпеки держави підприємством, незважаючи на відмінність у змісті цих понять. Основними ознаками підприємств, установ — великих платників податків, є те, що вони є суб'єктами податкових правовідносин, які на засадах обов'язковості, індивідуальної безоплатності, безповоротності, забезпеченості державним примусом, що не має характеру покарання або ж контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності суб'єктів публічної влади за рахунок власних або ж залучених коштів сплачують обов'язкові платежі до бюджетів або позабюджетних державних фондів.

Нині більшість країн світу виділяє великих платників податків в окрему категорію платників, та називає такі підприємства стратегічно важливими партнерами держави. І це не дивно, адже саме вони відіграють вирішальну роль у процесі формування бюджетних коштів.

Починаючи з 1980-х років, МВФ рекомендував країнам-членам, які зіткнулися з кризою надходжень і прагнули посилити податкове адміністрування, створити підрозділи з адміністрування великих платників податків для посилення контролю над найбільшими платниками податків та покращення поступливості великих платників податків у короткостроковій та середньостроковій перспективі [50].

Очевидним стало те, що країни можуть отримати значні вигоди від створення спеціальних органів, підрозділів для контролю за дотриманням законодавства найбільшими платниками податків. Досвід багатьох країн, що розвиваються, і країн з перехідною економікою показав, що створення спеціальних органів для контролю за дотриманням податкового законодавства великими платниками податків призвело до підвищення рівня дотримання законодавства та підвищення ефективності податкового адміністрування в цілому. Такі спеціальні органи зосередили зусилля податкового адміністрування на відносно невеликій кількості платників податків, які, в свою чергу складають велику частку податкових надходжень. Багато опитаних країн повідомили, що створення податкових органів з адміністрування великих платників податків допомогло їм усунути основні операційні недоліки податкового адміністрування та покращити основні функції податкового адміністрування.

Податкова практика розвинутих країн свідчить про те, що податковий контроль великих платників податків є специфічним, але важливим та неодмінним інструментом державного управління.

Провідними країнами в історії розвитку адміністрування ВПП є Австралія і Великобританія. Саме ці перші реалізували підхід до впровадження фіскальними органами функціонального обслуговування платників податків за сегментами [51]. Найбільш прогресивними і зразковими практиками організації

податкового супроводження великих платників відзначаються Австралія, Великобританія, Норвегія та Нідерланди.

У розвинених країнах світу, ба більше, в країнах-членах Євросоюзу єдиних критеріїв для внесення платника до категорії «великих» немає. Як правило, використовується декілька ключових економічних показників, наприклад рівень доходів, сплачених податків, кількість обороту, найманих працівників тощо. Але найпоширенішими показниками є сума сукупного доходу (використовується в Австрії, Ірландії, Нідерландах, Данії, Німеччині, Франції, Італії, Норвегії), сума сплачених податків до бюджету (використовується в Ірландії, Нідерландах, Сербії, Болгарії, Угорщині), кількість найманих працівників (Австрія, Данія, Ірландія, Норвегія) тощо.

Слід зазначити, що в Україні, згідно з підпунктом 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу [1], великим платником податків вважається юридична особа або постійне представництво нерезидента на території України, яка задовольняє один з наступних критеріїв:

- обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали, тобто рік, перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за період в останні чотири послідовні податкові (звітні) періоди;
- загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за останні чотири послідовні податкові (звітні) періоди перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за період в останні чотири послідовні податкові (звітні) періоди;

Підприємства, які відповідають даним критеріям, потрапляють у Реєстр великих платників податків України, який оновлюється щороку. Станом на 2023 рік, в Україні налічується 1561 великий платник податків. Більшість підприємств потрапляють в цей Реєстр протягом 10 останніх років, тобто характеризуються тривалістю та стабільністю. Ці великі платники є дуже важливими для держави,

адже з року в рік забезпечують стабільні надходження до Державного бюджету України, що у свою чергу забезпечує стабільність бюджетного механізму та реальну можливість цільового використання державних коштів. Існує пряма залежність між прибутковістю великих платників і наповнюваністю державного бюджету, у зв'язку з чим виникає потреба в налагодженні стійких партнерських відносин держави з великими платниками податків.

Специфіка господарської діяльності великих платників податків, як правило, полягає у її складній структурованості, що пов'язано із наступними особливостями великих підприємств [52]:

- у більшості випадків він представлений сукупністю повнофункціональних, однак відокремлених і географічно віддалених підрозділів;
- діяльність великих підприємств охоплює різноманітні рівні ділової активності і зачіпає інтереси широкого кола споживачів, що спричиняє необхідність постійного опрацювання новацій податкового законодавства та його інтерпретації;
- в окремих випадках великі платники податків одержують можливість підвищення фінансового потенціалу через «переливання» прибутків шляхом співпраці із «офшорними» партнерами;
- фінансово-господарська модель функціонування великого бізнесу передбачає безумовне провадження податкового планування на підприємстві та використання заходів податкової оптимізації;
- обов'язковою умовою господарювання великого платника податку є залучення до праці висококваліфікованих фахівців у сфері оподаткування, робота яких головним чином спрямована на мінімізацію податкових платежів суб'єкта господарювання.

Значний фінансовий потенціал, висока прибутковість, складність виробничих відносин, а також широкі можливості щодо ухилення від оподаткування є характерними рисами великих платників податків, і очевидним є той факт, що ці характеристики разом створюють значні ризики системі податкового супроводження даної категорії платників. Найменші помилки,

прорахунки з боку контролюючих органів під час податкового адміністрування можуть призвести до катастрофічних втрат у надходженнях бюджету.

Стикаючись із зазначеними проблемами в різний час, національні уряди визнали важливість виділення великих платників податків в окрему категорію платників та необхідність запровадження диференційованого підходу до податкового супроводження цих платників. З цією метою розпочато реалізацію низки організаційних та адміністративних реформ у податкових органах, зокрема шляхом запровадження спеціалізованих податкових служб для співпраці з представниками великих компаній [53].

Водночас досвід країн з перехідною економікою показав, що виділення великих платників податків в окрему категорію платників і створення спеціалізованих податкових служб для їх обслуговування стало поштовхом для впровадження проривних, важливих реформ, які згодом будуть застосовані і до решти платників податків.

Прикладом таких реформ є самостійне визначення податкової заборгованості; оформлення єдиного основного файлу та ідентифікаційного номеру платника податків; формування організаційної структури, заснованої на основних функціях податкового відомства; електронний метод подачі податкових декларацій і нова або вдосконалена комп'ютерна інформаційна система [24].

## **1.2 Необхідність та суть податкового супроводження великих платників податків**

Великі платники податків як категорія є надзвичайно важливими для країни і потребують окремого податкового супроводження. Таким чином держава в особі контролюючих органів може зосередитись на адмініструванні невеликої кількості підприємств, які приносять в бюджет третину усіх доходів. Правильно побудований діалог між податковим координатором (представником контролюючого органу) та великим платником податків знизить кількість помилок при поданні декларацій, ризик несплати податків, підвищить рівень довіри один до одного та рівень надходжень до бюджету.

У професійній літературі та наукових роботах поняття «податкове супроводження» часто використовують для окреслення послуг та діяльності податкових органів, які вони надають великим платникам податків. Податкове супроводження великих платників податків здійснюється шляхом виконання загальних і спеціальних функцій, властивих спеціалізованим податковим інспекціям, таких як відбір платників до категорії великих, індивідуальний супровід кожного платника податків, надання податкових послуг і т. ін. [22].

Податкове супроводження передбачає дотримання фахівцями фіскальної служби таких принципів як:

- компетентність;
- орієнтованість на платника податків;
- неупередженість, тобто недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;
- об'єктивність — врахування усіх факторів, що впливають на оподаткування та поведінку платника податків;
- доступність — забезпечення платникам податків можливості отримання повного комплексу адміністративних послуг [23].

Податкове супроводження, у міру з'ясування його сутнісних характеристик, це, насамперед, виконання фіскальними органами деяких функцій, пов'язаних з обслуговуванням платників податків, зокрема надання консультаційної допомоги та роз'яснень платникам податків щодо податкового законодавства. Тому він має, скоріше, дорадчий, а не керівний характер. Отже, здійснюючи контроль за виконанням платниками податкових зобов'язань, податкові органи створюють зручні умови для сплати податку та допомагають уникнути помилок у розрахунках.

Важливе значення у податковому супроводженні має велика кількість інформаційно-консультаційних заходів податкових органів із платниками податків, основною метою яких є виховання у свідомості платників податків толерантного ставлення до діяльності фіскальних органів та формування податкової культури.

На даному етапі, коли національна економіка перебуває на переломному етапі, важливо створити максимально сприятливі умови для виконання платниками податків своїх податкових зобов'язань через удосконалення процедур податкового супроводу, спрямованих на підвищення рівня свідомої сплати податків до бюджету, подолання суб'єктивних факторів платників податків при взаємодії фіскальних органів з платниками податків та подоланні порушень податкового законодавства.

Науковці звертають увагу на те, що у сучасному світі рівень обслуговування платників податків визнається головним індикатором розвитку податкової служби країни, а тому в контексті розвитку партнерства, фіскальні органи першочергово повинні бути зорієнтовані на надання оперативних спеціалізованих послуг платникам податків, розвитку ініціатив щодо впровадження електронних та вебсервісів, створення стратегії електронного обслуговування й активної реклами, використання веб-ресурсів та засобів електронного зв'язку.

Ефективність менеджменту, як форми управління у сфері оподаткування великих платників, тобто оптимальне співвідношення якості наданих послуг ВПП

та рівня виконання податкового обов'язку платниками, залежить від того, наскільки вміло податковим органом було налагоджено взаємозв'язок з цією категорією платників.

Отже, супроводження великих платників податків можна розуміти як діяльність фіскальних органів консультативного характеру, що здійснюється в процесі адміністрування обов'язкових платежів великих платників податків, і яка спрямована на забезпечення великим платникам максимально комфортних умов обслуговування, а також на попередження появи факторів порушення ними податкового законодавства.

Велика фіскальна роль великих платників податків та необхідність податкового контролю великого бізнесу стали основними причинами віднесення таких підприємств у окрему категорію платників та утворення окремих податкових органів з обслуговування ВПП у розвинених країнах. Більшість операцій, що здійснювалися при податковому супроводженні великих платників в індустріальних країнах, до початку 90-х років базувалися виключно на виконанні контролюючої функції податкових органів.

Процес виділення великого бізнесу в окрему категорію платників почав процес переходу контролюючих органів від організаційної моделі, яка в більшості своїй була зорієнтована на вид податку, до організаційної моделі, яка побудована за видом платника податку. Орієнтація на тип платника податку — це організаційна модель, яка є найсучаснішою формою організації роботи податкових органів на сьогодні. Вперше така організація з'явилася в США, Австралії та Великій Британії. Вона ґрунтується на засадах функціонального розподілу обов'язків між відомствами податкової служби, однак передбачає згрупування усіх операційних процесів навколо окремих, відмінних за характеристиками, груп або сегментів платників податку, яким притаманна різна податкова поведінка, і, як результат, відмінний рівень ризику несплати податку.

Як і в інших країнах, створення спеціалізованих податкових інспекцій з обслуговування великих платників стало одним з етапів реформування і модернізації податкової служби в Україні, яку було розпочато у 1999 році з

експерименту із розробки нових підходів до питання примусового стягнення податкової заборгованості. У цей період було також визначено головні стратегічні напрями розвитку державної податкової служби України. Відповідно до Наказу Державної податкової адміністрації України «Про утворення інспекцій по роботі з великими платниками податків» у квітні 2000 р. на базі державних податкових інспекцій в містах Дніпропетровську, Донецьку, Запоріжжі, Луганську, Одесі та Харкові були створені державні податкові інспекції у відповідних містах з функціями безпосереднього обслуговування та контролю за великими платниками податків, структура яких затверджувалась ДПА України, як індивідуальна, для апробації різних варіантів організації роботи із зазначеною категорією платників.

Уже в липні 2000 року Державній податковій адміністрації України було надано право створювати СДП і відповідно до законодавства було ліквідовано спеціалізовані державні податкові інспекції, запроваджені з метою апробації, та створено нові СДП по роботі з ВПП в таких містах, як: Дніпропетровськ, Донецьк, Запоріжжя, Луганськ, Одеса та Харків. Одним із основних факторів відбору регіону для створення СДП був податковий потенціал підприємств, розташованих на відповідній території.

Передбачалося, що взаємодія з великими платниками податків буде базуватися на новій філософії партнерських відносин із платниками і пріоритетності сумлінної сплати податків і зборів. В основу ж функціонування СДП було покладено зміну методів роботи з великими платниками податків, виявлення схем мінімізації податкових зобов'язань та упередження порушень податкового законодавства, впровадження системи стимулювання підприємств для забезпечення прозорості їх діяльності. Функція ж «супроводження великих платників податків» запроваджувалася в СДП для детального вивчення особливостей діяльності великих платників та організації нових форм роботи з ними.

Нині супроводженням великих платників податків займається Міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків, яке поділяється на: Центральне, Східне, Західне, Південне та Північне міжрегіональне

управління Державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків.

Як уже зазначалося, податкове супроводження великих платників податків контролюючими органами здійснюється за галузевими ознаками, що дозволяє податковим інспекторам краще розібратись та вникнути у специфіку роботи підприємств, особливостей ведення їх обліку і сплати податків. І, як результат, налагодити кращий взаємозв'язок з платником, підвищити його податкову дисципліну, проводити кращий аналіз його діяльності і знизити таким чином ризик несплати податків, підвищити рівень та якість адміністрування податків та зборів. Також робота з великими платниками податків здійснюється за напрямом розробки методики аналізу й відстеження їх фінансового стану з перенесенням акценту на факти, що були виявлені в процесі дослідження (несплата або ухилення від сплати податків). По суті, можна зробити висновок, що під час здійснення податкового контролю функціонування великих організаційно-господарських структур проводиться податковий аудит їх фінансово-господарської діяльності, який дає змогу виявити на початковій стадії та оперативно реагувати на факти ухилення від сплати податків.

В результаті виділення великих платників податків в окрему категорію та їх супроводженню в Міжрегіональному управлінні ДПС по роботі з ВПП, дана категорія платників одержує наступні організаційні та функціональні переваги:

- комплексний підхід — усі ВПП об'єднані за специфікою здійснюваної економічної діяльності;
- максимальна увага — максимальне скорочення витрат часу платника на виконання обов'язкових податкових процедур, які потребують безпосереднього спілкування з посадовими або службовими особами, враховуючи загалом невелику кількість великих платників, які обслуговуються податковими органами;
- запровадження принципу «Єдиного вікна» — комплексне податкове консультування ВПП забезпечується адміністраторами основних

податків у галузевих відділах, за якими закріплені платники, з урахуванням напрямів здійснюваної ними господарської діяльності;

- оперативність вирішення питань — закріплення координатора або групи координаторів за кожним окремим платником податків або групою платників, що входять до однієї фінансово-промислової групи, або мають суттєвий вплив на результат фінансово-господарської діяльності великого платника податків;
- фаховий підхід — досконале володіння фахівцями спеціалізованих податкових інспекцій специфікою фінансово-господарської діяльності великих платників податків та постійне підвищення ними професійної кваліфікації;
- мінімізація суб'єктивних факторів – розширення кола адміністративних процедур, що виконуються через засоби електронного зв'язку, у тому числі створення умов для надання податкової звітності великими платниками у електронному вигляді;
- ризик-орієнтований податковий менеджмент — зниження кількості контролюючих заходів з боку податкових органів внаслідок підвищення аналітичної складової контрольно-перевірочної роботи останніх, її орієнтації на платників з високим ступенем ризику недекларування та впровадження нових ризикорієнтованих методик;
- недопущення податкової дискримінації — забезпечення єдиного підходу до платників податків з однаковим характером податкової поведінки та умовами ведення бізнесу.

### **1.3 Критична оцінка наукових публікацій з проблематики обслуговування великих платників податків**

Окремий підхід до податкового супроводження великих платників податків характеризує привілейований статус цієї категорії платників, що обумовлюється надзвичайною важливістю ВПП для національної економіки. Вирішальним фактором у питанні адміністрування великих платників, окрім високого фінансового потенціалу, є їх соціально-економічна значимість, яка проявляється у впливі на формування податкової та економічної політики держави, що й обумовлює необхідність вдосконалення персоналізованого підходу в адмініструванні ВПП в Україні.

Заглиблюючись у природу податкових відносин, що виникли між державою та платниками податків, науковці все більше зацікавлюються у виявленні змісту податкової правосуб'єктності підприємств, їх ролі у формуванні державних доходів і як вирішити проблему ухилення від сплати податків. Особливості податкового адміністрування великих платників податків та механізму податкового супроводження органами стягнення в основному розглянуті в працях зарубіжних фахівців, що обґрунтовується наявністю широкого кола тематики досліджень.

В Україні ж проблематика адміністрування ВПП обговорюється у досить вузькому науковому колі, і хоча у фаховій літературі уже знайшли своє відображення погляди щодо адміністрування великих платників податків за авторством А.В. Пислиці, О.М. Тимченко, В.М. Мельника, О.М. Сущенко, Л.О. Соловйової, О.Ю. Тімарцева, В.П. Гоя, М.В. Голютяк-Пенкальської, Т.В. Василькової, І.О. Горленка, Н.В. Гавриленко, слід зауважити, що методика обслуговування ВПП в Україні потребує вдосконалення, що підкреслює важливість дослідження сучасної практики податкового адміністрування великих

платників нашої держави з урахуванням національних особливостей для розробки науково обґрунтованих напрямів його оптимізації.

В Україні серйозною є проблема ухиляння від сплати податків, що підтверджується високим рівнем тіньової економіки. Тому необхідним є проведення реформ у напрямку оптимізації адміністрування великих платників, створення умов для мінімізації ухиляння ними від сплати податків та заохочення до ефективного діалогу з податковими органами. На думку дослідників, рівень дотримання великими платниками податкового законодавства можна значно підвищити наступними заходами: мінімізація втручання податкових органів у поточну діяльність платника податку, суттєве зменшення зустрічних звірок; оперативне реагування органу на проблеми платника податку. Якщо держава передусім зацікавлена у створенні умов для добровільного і коректного виконання податкових зобов'язань, то добросовісні платники податків бажають мати визначеність у відносинах з податковими органами та правильно застосовувати податкове законодавство.

Важливим аспектом роботи контролюючих органів, які супроводжують великих платників податків, є формування позитивного іміджу Державної податкової служби України. Адже імідж та репутація серед населення є потужними інструментами ДПС для побудови міцних відносин та ефективної взаємодії між контролюючими органами та платниками податків. Причому до актуальних напрямів соціальної реклами на податкову тематику належать наступні:

- висвітлення позиції ДПС щодо підтримки ініціатив у сфері оподаткування, корисних платникам податків (податкові реформи);
- інформування про суттєві зміни у податковій сфері;
- виховання громадянської відповідальності платників.

Проте, окрім формування власного іміджу, ДПС доцільно проводити заходи для виховання у великих платників податкової етики та самодисципліни, адже фіскально-адміністративні методи на сучасному етапі розвитку економіки України поступаються за значимістю морально-етичним факторам в

оподаткуванні: довірі до податкових органів, самовідповідальності, самодисципліні громадян і бізнесу, запозиченню й адаптації раціональних нововведень зарубіжного досвіду, а не ламентатії на тему особливостей національного менталітету [25].

Також дослідники виділяють наступні проблеми адміністрування контролюючими органами великих платників податків:

1. Саме поняття «Великий платник податків» передбачає, що таке підприємство привносить значні суми в бюджет України. Проте, згідно з Податковим кодексом, платник вважається великим, якщо задовольняє один з критеріїв: або обсяг доходу перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро. Таким чином створюється, хай навіть теоретична, але можливість, що до Реєстру великих платників податків може потрапити підприємство, яке не сплачує великі суми податків, а має великі доходи. Адже існує вірогідність, що підприємство разом із великими доходами має і великі витрати, тоді податок на прибуток сплачується мізерний, або не сплачується взагалі, якщо підприємство має збиток. Також за такої ситуації, ймовірно незначною буде і сплата ПДВ. Окрім того важливим аспектом є відшкодування ПДВ. Підприємства фармацевтичної сфери цілком можуть відшкодувати до половини сплаченого ПДВ (за рахунок різниці ставки податку, сировина купляється за 20%, а готова продукція реалізується за 7%). Звичайно, що зовсім не сплачувати податки у великого платника не вийде: оскільки кожна юридична особа, якщо має у власності або орендує нерухомість, сплачує плату за землю, якщо використовує якісь природні ресурси, сплачує за них податок; за найманих працівників сплачується єдиний соціальний внесок, із заробітної плати працівників утримується єдиний соціальний внесок і податок на доходи фізичних осіб і військовий збір.

2. Як результат з першого пункту, впливає наступний: неоднорідний склад великих платників породжує ситуацію, коли одні з них реально є бюджетоутворюючими платниками, а інші потрапили до цієї категорії лише

завдяки великим оборотам. Хоча останні в першу чергу потребують більш пильної уваги контролюючих органів, аби виключити ухилення від сплати податків. Супроводження цих двох категорій великих платників має носити різний характер, з урахуванням податкових ризиків притаманних їм. ВВП з великими доходами, але незначними сплаченими сумами податків, мають бути більш ретельно перевірені щодо достовірності витрат, що враховуються при визначенні податку на прибуток підприємств, та податкового кредиту з ПДВ [26].

3. Процес вдосконалення податкового супроводження великих платників в Україні гальмується через ряд інституційних та економічних факторів, серед яких найбільш значущими є високий рівень корумпованості державних органів влади, неналежне фінансове забезпечення операційної діяльності податкових органів, а також відсутність стимулів щодо сумлінної сплати податків. Крім цього, стратегічно важливим з боку держави є не тільки сприяти добровільному виконанню платниками податкового обов'язку через оптимізацію податкового супроводження, але й забезпечити належні умови для стимулювання розширеного відтворення, підвищення інвестиційної активності підприємств України та зростання їх конкурентоспроможності [27].

Нині податкова система України розвивається дуже стрімко, використовуючи досвід європейських країн. Вдалі рішення розвинених країн світу імплементуються в наше законодавство, з ціллю удосконалити податкове супроводження великих платників податків і, як наслідок, збільшити доходи Зведеного бюджету України, за рахунок за рахунок справедливого оподаткування, зменшення податкового тягаря на платників податків [28], досягнення компромісів між державою та суб'єктами господарювання, оптимізацію податкового навантаження з урахуванням платоспроможності платників, створення умов для становлення інноваційно-інвестиційної моделі розвитку держави, сприяння прискоренню соціально-економічного розвитку України [29, 30] та встановлення взаєморозуміння між державою, в особі контролюючих органів, та суспільством, в особі платників податків. При цьому податкові органи

мають бути готові до конструктивного діалогу, адже саме це дозволить забезпечити сприятливі умови для розвитку бізнесу.

Досвід розвинених країн Європейського Союзу показує, що традиційні «об'єктно-суб'єктні» відносини платників з податковими органами поступаються ефективністю партнерським відносинам, які будуються на довірі та співпраці обох сторін. Тобто основним напрямком роботи зараз є робота з посиленням довіри платників до контролюючих органів та держави в цілому, підвищенні транспарентності у відносинах та покращення податкового законодавства. Такі трансформації реалізуються у рамках так званої концепції «розширеної взаємодії», яка сформувався у ЄС і орієнтує на посилення співробітництва і сприяння добровільному та коректному виконанню податкових зобов'язань.

Діалог між ВПП та контролюючими органами можливий лише за дотримання режиму законності, тобто вибір варіанта можливої поведінки відбувається виключно в межах законної правової процедури. Діалог може використовуватись не виходячи за межі правового поля. Ефективність симбіозу діалогу та законності можлива лише у тому випадку, коли вони обидва – діалог та законність – будуть відтворювати існуючий контекст сучасних політичних та правових реалій з урахуванням відповідного рівня розвитку системи податкового законодавства. Усі можливі засоби подібного діалогу мають бути чітко регламентовані. При цьому необхідно всіляко уникати виникнення конфліктів між контролюючими органами та ВПП, адже це заважає ефективному формуванню та розвитку ефективних податкових правовідносин. Такий підхід забезпечить мінімізацію ухилень від оподаткування та зацікавленість усіх сторін у належному виконанні своїх обов'язків, а також впевненість у гарантованій реалізації прав.

## РОЗДІЛ 2.

### СУЧАСНИЙ СТАН ОБСЛУГОВУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

#### 2.1 Методика та інструментарій дослідження взаємодії податкових органів та великих платників податків

Фіскальна роль ВПП є значною для країни і щоб правильно виміряти цей рівень, потрібно мати для цього ефективний інструментарій.

Результатом будь-якої діяльності є її економічна ефективність. Ефективність, як правило, відображає суспільну користь, продуктивність чи інші позитивні ознаки системи, явища.

Питання ефективності адміністрування великих платників податків має особливе значення, оскільки стосується категорії платників, які відіграють значну роль в бюджетоутворюючих процесах України. Оцінка ефективності процесів адміністрування великих платників податків та визначення їх ролі в економіці країни є актуальним та своєчасним дослідженням.

Ефективність податкового адміністрування великих платників податків оцінюється отриманими результатами (надходження податків, донарахування, динаміка кількості великих платників податку), а також наявним податковим кліматом у країні й зовнішніми незалежними оцінками чинних податкових відносин у суспільстві.

Оцінка динаміки кількості великих платників дозволяє оцінити стабільність економіки та податкового законодавства країни. Якщо кількість платників стабільно збільшується, це свідчить про розвиток економіки. Якщо ж навпаки, кількість великих платників знижується або коливається протягом перевіряемого періоду, то це свідчить про певні проблеми.

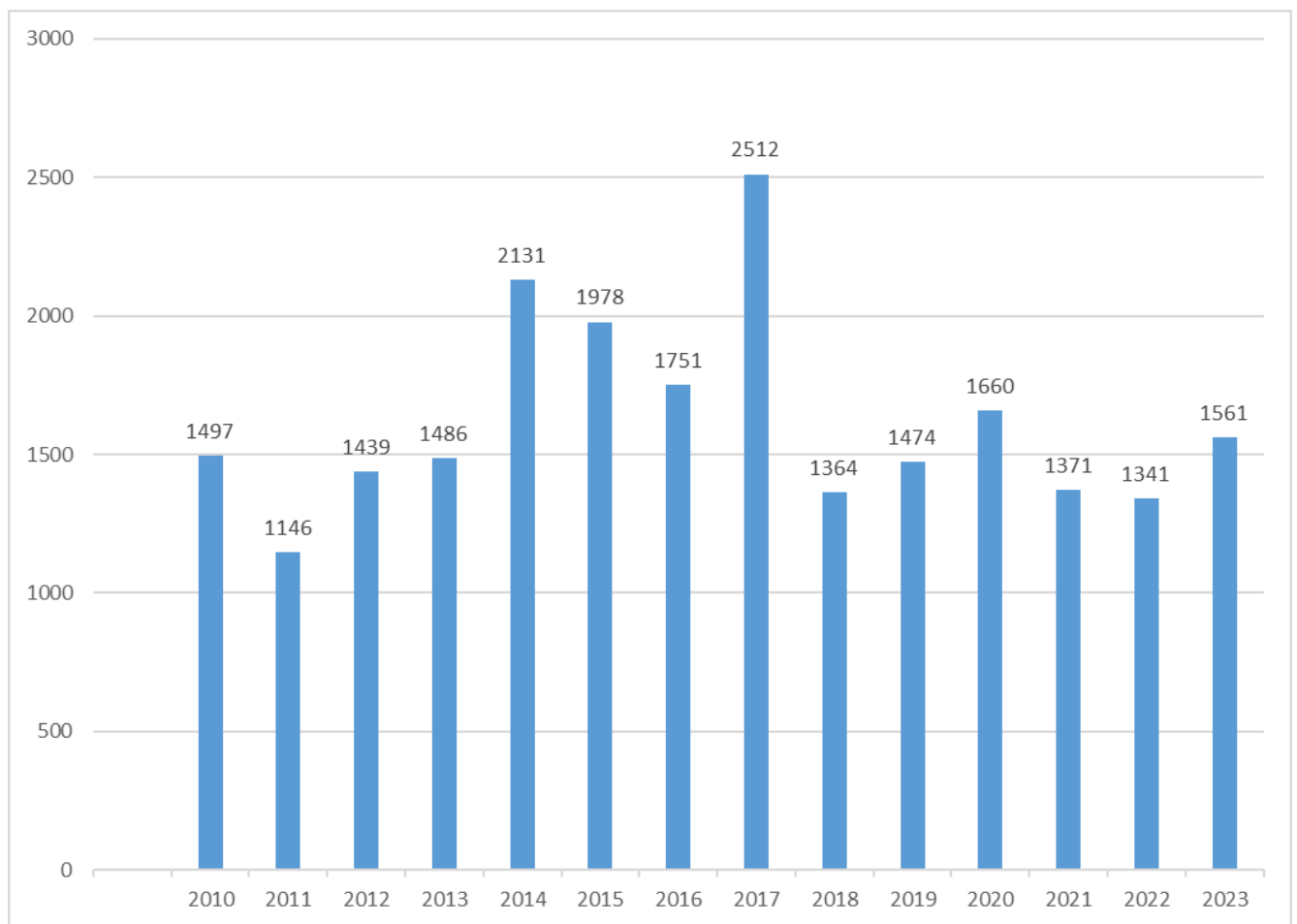
Оцінка впливу податкового навантаження на економіку держави передбачає розрахунок індикаторів фіскальної значимості ВПП у доходах державного бюджету та у ВВП країни. Індикатори фіскальної значимості великих платників податків у ВВП та у бюджеті України є наступними важливими показниками.

Фіскальна значимість великих платників податків у ВВП держави характеризує перерозподіл ВВП через бюджет держави. Фіскальна значимість великих платників податків у бюджеті держави відображає питому вагу податкових надходжень даної категорії платників в доходах бюджету.

## 2.2 Роль великих платників податків в Україні

Великі платники податків відіграють суттєву роль в наповненні бюджету України, незважаючи навіть на свою незначну частку в кількості зареєстрованих підприємств. Станом на 2023 рік в Реєстр великих платників податків України входить 1 561 підприємство. В той же час загальна кількість зареєстрованих юридичних осіб в Україні за 2023 рік становить 1 464 953 підприємств. Тобто частка великих платників податків дорівнює лише 0,11%.

Рис. 2.1 — Динаміка кількості великих платників податків в Україні за 2010-2023 рр.

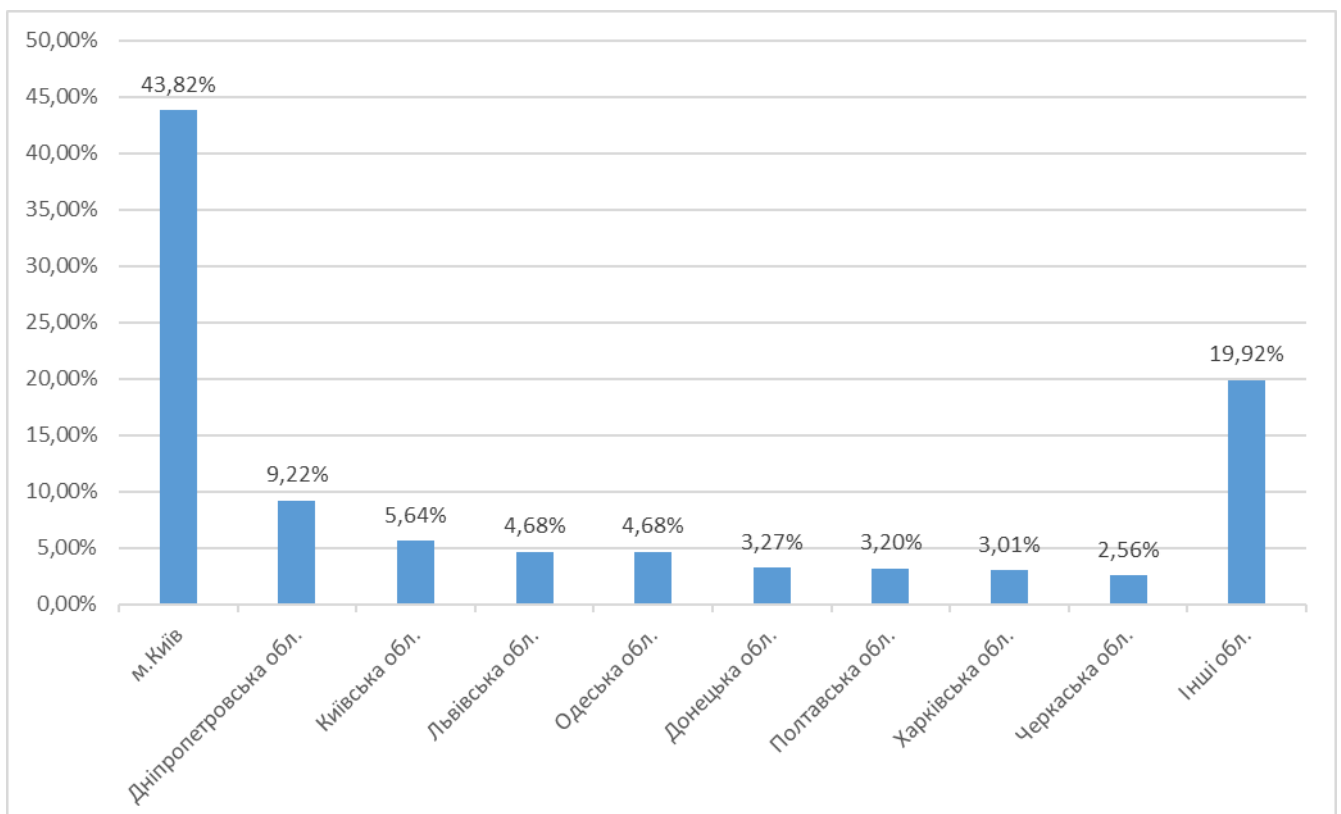


Джерело: складено автором на основі ДОДАТКУ А, [12] і [13].

Проаналізувавши дані рис.2.1, бачимо, що кількість ВПП в Україні є нестабільною. Коливання досить значні в деяких періодах досягають 40%. Найсильнішим є спад кількості великих платників податків у 2018 році, що пов'язано зі змінами в Податковому кодексі України. З 2018 року до категорії великих платників ВПП почали вносити підприємства, якими сплачено до бюджету платежів в еквіваленті 1 млн євро (у 2017 році — 20 млн грн, або обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири квартали має становити для таких платників в еквіваленті 50 млн євро (у 2017 році — 1 млрд грн).

Позитивним аспектом є той факт, що незважаючи на війну в 2023 році кількість ВВП зростає, але нестабільність і коливання кількості даних підприємств за останні 5 років все ж таки дає нам зрозуміти, що економічна ситуація в Україні, постійні кризи та потрясіння, не дозволяє підприємствам закріпитися в категорії великих платників.

Рис. 2.2 — Розподіл великих платників податків по областях, %



Джерело: складено автором на основі ДОДАТКУ А, [12] і [13].

Формуючи загальний образ великих платників податків в Україні, можна сказати, що в Києві найбільше зареєстрованих в Україні ВПП — питома вага великих платників у загальній кількості становить 43,82% (рис. 2.2), кількість — 684. Це пов'язано з тим, що політична та економічна діяльність країни зосереджена в столиці, а тому процес централізації основних бізнес-структур у Києві вважається закономірним. Практично всі суб'єкти господарювання, які ведуть активну фінансово-господарську діяльність і мають розгалужену регіональну структуру по всій території України, мають штаб-квартири в столиці.

Таблиця 2.1 — Фіскальна значимість великих платників податків за 2014-2022 рр.

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>ВВП, млрд. грн.</b>	1 566,7	1 979,5	2 383,2	2 982,9	3 558,7	3 974,6	4 194,1	5 459,6	5 191,0
<b>Доходи Державного бюджету, млрд. грн.</b>	357,1	534,7	616,3	793,3	928,1	998,3	1 076,0	1 296,9	1 787,4
<b>Податкові надходження Державного бюджету, млрд. грн.</b>	280,2	409,4	503,9	627,2	753,8	799,8	851,1	1 107,1	949,8
<b>Податкові платежі, мобілізовані ЦМУ ДПС по роботі з ВПП, млрд. грн.</b>	109,6	156,6	215,0	248,8	279,3	312,8	362,2	292,4	234,0
<b>Питома вага податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з великими платниками податків у ВВП України</b>	6,99%	7,91%	9,02%	8,34%	7,85%	7,87%	8,64%	5,36%	4,51%
<b>Питома вага податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з ВПП у доходах Державного бюджету</b>	30,68%	29,28%	34,89%	31,37%	30,09%	31,34%	33,67%	22,55%	13,09%
<b>Питома вага податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з ВПП у податкових надходженнях Державного бюджету</b>	39,10%	38,24%	42,67%	39,68%	37,05%	39,11%	42,56%	26,41%	24,64%

Джерело: складено автором на основі [13]

Крім цього, у Києві провадять свою діяльність також підприємства, засновані компаніями зі світовим ім'ям. Серед лідерів за кількістю ВПП також Дніпропетровська області (9,22% загальної кількості ВПП), Львівська (4,68%), Одеська (4,68%), Донецька (3,27%), Полтавська (3,20%), Харківська (3,01%).

Незважаючи на те, що частка ВПП серед усіх підприємств України складає лише 0,11%, саме ця категорія платників відіграє значну фіскальну роль як для своїх регіонів, так і для країни загалом. Великі платники податків сплачують третину податкових надходжень Державного бюджету України.

Таблиця 2.2 — Структура податкових платежів великих платників податків

	І квартал 2022	II квартал 2022	III квартал 2022	IV квартал 2022	2022 рік
<b>Разом, млн.грн.</b>	91 732,85	52 587,98	42 450,86	47 200,24	<b>233 971,93</b>
<b>Податок на додану вартість</b>	32,03%	42,99%	57,93%	52,32%	<b>43,29%</b>
<b>Податок на прибуток підприємств</b>	18,48%	23,61%	19,20%	24,33%	<b>20,94%</b>
<b>Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)</b>	1,99%	6,74%	7,07%	7,05%	<b>5,00%</b>
<b>Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів</b>	0,98%	1,32%	1,41%	1,52%	<b>1,25%</b>
<b>Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)</b>	0,34%	0,79%	0,67%	0,36%	<b>0,50%</b>
<b>Рентна плата за транспортування нафти магістральними нафтопроводами територією України</b>	0,08%	0,16%	0,23%	0,22%	<b>0,15%</b>
<b>Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України</b>	0,25%	0,10%	0,00%	0,00%	<b>0,12%</b>
<b>Екологічний податок</b>	0,02%	0,09%	0,20%	0,07%	<b>0,08%</b>
<b>Інші податки та збори</b>	45,83%	24,19%	13,28%	14,14%	<b>28,67%</b>

Джерело: складено автором на основі ДОДАТКУ Б і [12]

Проаналізувавши дані таблиці 2.1, бачимо, що частка надходжень від великих платників податків у ВВП країни за перевіряємий період коливається від 4,51% до 9,02% з середнім значенням 6,55%, що є високим показником. Також середня частка надходжень від великих платників податків у Доходах бюджету України та податкових надходженнях України складає 26,16% та 33,81% відповідно. Ці дані підтверджують високу фіскальну роль великих платників податків, адже згідно цих даних виходить, що 0,11% підприємств України формують 30% податкових надходжень.

Вивчаючи структуру податкових платежів, робимо висновок, що серед усіх сплачених податків великими платниками, найбільшу частку займають: ПДВ — 43,29%, податок на прибуток підприємств — 20,94% і акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України підакцизних товарів — 5,5% (табл.2.2).

### **2.3 Контрольно-перевірочні заходи податкових органів як ефективний інструмент контролю податкових органів**

У 2022 році Центральним міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків було вжито комплекс організаційних та практичних заходів щодо реалізації завдань, визначених Положенням про Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків, Податковим кодексом України, Законом України «Про Державний бюджет України на 2022 рік», розпорядчими документами Державної податкової служби України, іншими актами законодавства.

Діяльність Центрального міжрегіонального управління спрямована на безумовне забезпечення виконання завдань із надходження до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, здійснення контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено законодавством на контролюючі органи тощо.

За підсумками 2022 року Міжрегіональним управлінням забезпечено збір платежів до загального фонду Державного бюджету в розмірі 233 971,9 млн. грн.

Доведено показник надходжень до місцевого бюджету в сумі 16 118,5 млн. грн, забезпечено збір платежів у сумі 15 212,8 млн. грн.

Щоденно Центральним міжрегіональним управлінням проводився контроль за виконанням доведених показників доходів встановлених ДПС у розрізі джерел доходів та податків, контроль за станом виконання завдань із забезпечення збору платежів до бюджетів та інших завдань, встановлених відповідними наказами.

Інформація про проведену роботу ЦМУ надає до відповідних департаментів ДПС, зокрема, Департаменту економічного аналізу, Департаменту оподаткування юридичних осіб, Департаменту оподаткування фізичних осіб, Департаменту контролю за підакцизними товарами.

Протягом 2022 року щомісячно розроблялись та доводились до структурних підрозділів Центрального міжрегіонального управління відповідними наказами показники надходжень до бюджетів усіх рівнів, а також здійснювались коригування доведених показників попередніх періодів.

За результатами аналізу динаміки основних показників фінансово-господарської діяльності платників та відповідності їх середньогалузевим показникам та з метою забезпечення позитивних результатів під час кампанії декларування податку на прибуток, встановлення і припинення схем мінімізації чи оптимізації податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку Центральним міжрегіональним управлінням постійно здійснювався аналіз поданої фінансової та податкової звітності платників податків.

З метою виявлення причин зменшення (збільшення) сплати платежів до бюджету великими платниками податків постійно, в розрізі кожного платника проводиться аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності, в тому числі досліджуються:

- галузева специфіка діяльності підприємств;
- фактори, які негативно впливають на нарахування податку на прибуток та податку на додану вартість (за звітний період поточного року до відповідного періоду минулого року);
- причини зменшення або невідповідності динаміки нарахувань з податку на прибуток при зростанні (зниженні) доходів, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (за звітний період поточного року до відповідного періоду минулого року), причини збитковості підприємств;
- причини зменшення або невідповідності динаміки нарахувань з податку на додану вартість при зростанні/зниженні обсягів продажу в порівнянні з відповідним періодом минулого року.

ЦМУ проведено аналіз та встановлено галузі, які забезпечили найбільші надходження до загального фонду Державного бюджету, а саме понад 186 млрд. грн.:

- представниками фінансової та страхової діяльності було сплачено майже 51 млрд. грн, що на 35% більше ніж минулого року;
- підприємствами, що забезпечують постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря, змогли не тільки забезпечити понад 40 млрд. грн надходжень до загального фонду Державного бюджету, а й збільшити цей показник у порівнянні з аналогічним періодом минулого року більш ніж як в 1,6 разів;
- підприємствами оптової та роздрібної торгівлі сплачено 29,6 млрд. грн податків та зборів;
- підприємствами транспортної інфраструктури (в т. ч. складське господарство та кур'єрська діяльність) сплачено 24,3 млрд. гривень;
- підприємства добувної промисловості сплатили 23,6 млрд. грн податків та зборів до загального фонду Державного бюджету;
- представниками переробної промисловості сплачено 17,9 млрд. гривень.

За підсумками декларування податку на прибуток підприємств 2022 рік підприємствами Центрального міжрегіонального управління задекларовано до сплати 49 млрд. грн., що на 6% менше ніж у 2021 році.

Найбільший вклад в наповнення бюджету зі сплати податку на прибуток за результатами 2022 року забезпечили підприємства наступних галузей економіки:

- фінансова та страхова діяльність – 14,2 млрд. гривень;
- постачання електроенергії, газу та пари – 9,7 млрд. гривень;
- оптова та роздрібна торгівля – 8,1 млрд. гривень;
- транспорт – 6,8 млрд. гривень;
- інформації та телекомунікації – 4,4 млрд. гривень;
- добувна промисловість – 2,7 млрд. гривень.

За результатами 2022 року податкова віддача по великих платниках склала 1,31%.

Основними причинами зменшення нарахувань є скорочення обсягів доходів, зростання негативного впливу курсових різниць, зростання витрат на

збут та зменшення рентабельності. Доходи платників у 2022 році зменшились на 354 млрд. грн або на 14%.

За підсумками 2022 року 227 платників Центрального міжрегіонального управління задекларували збитки в сумі 193,3 млрд. грн, в тому числі 70,4 млрд. грн припадає на банківський сектор.

Основними причинами збитковості є зменшення обсягів виробництва та реалізації товарів, робіт, послуг, у зв'язку з економічними, політичними, соціальними змінами в країні; розірвання або подовження логістичних зв'язків та зростання витрат на збут; зростання негативного впливу курсових різниць; зростання витрат на доформування страхових резервів; зменшення рентабельності; знищення інфраструктури, часткова окупація окремих територій та інші руйнівні наслідки, спричинені військовою агресією російської федерації.

ЦМУ на постійній основі проводить аналіз поданих декларацій платниками податку на додану вартість, розрахунок очікуваних надходжень та резервів наповнення бюджету. За 2022 рік було задекларовано податку на додану вартість в сумі 101,28 млрд. грн.

Основною причиною зменшення надходжень ПДВ є скорочення або повне призупинення діяльності частини підприємств, які постраждали внаслідок військових подій в державі.

Податкова віддача за 12 місяців 2022 року в порівнянні з аналогічним періодом минулого року зросла на 0,28 відсоткових пункти (з 3,43% за результатами фінансово-господарської діяльності за 2021 року до 3,71% за 2022 року).

Значний внесок в наповнення бюджету з податку на додану вартість по деклараціях за 2022 року забезпечили підприємства таких галузей економіки як:

- постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря — задекларували 18,24 млрд. грн. з рівнем податкової ефективності 2,13%, що на 0,22 відсоткових пункти більше ніж результати фінансово-господарської діяльності 2021 року (1,91%);

- інформація та телекомунікація — 9,85 млрд. грн. з рівнем податкової ефективності 12,74%, що на 0,77 відсоткових пунктів більше ніж результати фінансово-господарської діяльності 2021 року (11,97%);
- оптова торгівля — 15,63 млрд. грн. з рівнем податкової ефективності 1,9%, що на 0,48 відсоткових пунктів більше ніж результати фінансово-господарської діяльності 2021 року (1,42%).

Протягом 2022 року було проведено 314 камеральних перевірок по 57 суб'єктах господарської діяльності, якими було задекларовано бюджетне відшкодування податку на додану вартість, та 73 документальних перевірок по 27 суб'єктах господарської діяльності з питання законності декларування заявленого до відшкодування з бюджету податку на додану вартість та/або з від'ємного значення з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень.

Протягом другого півріччя 2022 року відсутні факти відшкодування ПДВ в автоматичному режимі, відповідно до підпунктів «в» і «г» пункту 200.12 статті 200 Податкового кодексу України.

Відшкодовано за 2022 рік на розрахункові рахунки платників 16,36 млрд. грн. по 43 платниках.

За результатами перевірок протягом 2022 року упереджено 1 329,5 млн. грн., донараховано основного платежу 551,0 млн. грн. та застосовано фінансових санкцій на 204,9 млн. гривень.

Крім того, за результатами аналізу податкового кредиту, платниками самостійно зменшено суму бюджетного відшкодування ПДВ шляхом подання уточнюючих розрахунків на 6 112,0 млн. гривень.

Також за 2022 рік великими платниками податків до загального фонду Державного бюджету сплачено акцизного податку з вироблених на території України та ввезених на митну територію України підакцизних товарів 1 288 млн. грн., що на 636 млн. грн. більше ніж за 2021 рік.

За 2022 рік до загального фонду Державного бюджету надійшло екологічного податку 179,8 млн. грн., що на 95,5 млн. грн. більше ніж за 2021 рік.

Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку надійшла в сумі 283,0 млн. грн., що на 966,1 млн. грн. або в 4 рази менше ніж за 2021 рік. Єдиним платником зазначеного платежу, яким здійснювався транзит аміаку територією України з росії, призупинено діяльність з початком військових дій.

Платниками Центрального міжрегіонального управління сплачено податків на майно в сумі 915,5 млн. грн., що на 115,5 млн. грн. менше ніж за 2021 рік за рахунок встановлення пільг по землі на окремих територіях.

По єдиному внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування забезпечено збір платежів у сумі 35 536,9 млн. грн., що менше на 1 592,8 млн. грн до аналогічного періоду 2021 року.

Єдиного податку за 2022 року надійшло 344,9 млн. грн.

До загального фонду Державного бюджету України у 2022 році надійшло дивідендів, нарахованих на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність, у розмірі 37 508,3 млн. грн., що на 14 992,6 млн. грн. або на 66,6% більше ніж у 2021 році.

Постановою Кабінету Міністрів України від 01 липня 2022 року № 742 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 08 березня 2022 року № 230 і розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 червня 2022 року № 477» внесено зміни щодо розміру чистого прибутку, який спрямовується на виплату річних дивідендів до бюджету платником, а саме зменшено з 95 до 30 відсотків.

Центральним міжрегіональним управлінням щомісячно аналізується динаміка основних показників фінансово-господарської діяльності боржників, виявляються чинники, які негативно впливають на стан розрахунків з бюджетом.

Податковий борг станом на початок 2022 року становив 3 541,95 млн. грн. по 24 платниках. Станом на кінець 2022 року податковий борг становив 5 868,17 млн. грн. по 71 платнику, при цьому податковий борг, щодо якого можливе застосування заходів примусового стягнення обліковується по 14 платниках у загальній сумі 3 205,85 млн. гривень. Протягом звітної періоду

формування податкових вимог підприємствам-боржникам не здійснювалось на підставі Закону України від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні».

У результаті вжитих заходів забезпечено надходження до державного бюджету у сумі 17,94 млн. грн. при доведеному показнику доходів 9,93 млн. грн., сплачено єдиного внеску на загальну суму 4,07 млн. грн. при доведеному показнику доходів 2,72 млн. гривень.

За результатами заходів, вжитих протягом 2022 року щодо виявлення та реалізації безхазяйного майна, забезпечено надходження до державного бюджету 754,3 тис. грн. при доведеному показнику доходів 664,8 тис. гривень.

Протягом 2022 року управлінням по роботі з податковим боргом Центрального міжрегіонального управління було розглянуто 16 заяв про розстрочення (відстрочення). Дві з таких заяв були погоджені і прийняте позитивне рішення щодо надання розстрочення податкового боргу на суму 1 300,64 млн. гривень. Станом на кінець 2022 року розстрочене податкове зобов'язання було погашене в повному обсязі, та сплачено відсоток за користування розстрочкою у сумі 94,2 млн. гривень.

Центральним міжрегіональним управлінням проводився щоденний аналіз динаміки податкового боргу та, в межах компетенції, з урахуванням Закону № 2102 вживається обмежений комплекс заходів з примусового стягнення податкового боргу. Так, протягом 2022 року була налагоджена оперативна робота з підрозділами податкового адміністрування підприємств щодо своєчасного відпрацювання новоствореного боргу, безпосередня співпраця з керівництвом підприємств-боржників щодо своєчасного погашення податкового боргу, та надавались відповідні консультації з питань можливих шляхів погашення такого боргу. Було забезпечено здійснення аналізу платників податків, якими подано на реєстрацію податкові накладні/розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Протягом року організовувались проведення засідань Комісії Міжрегіонального управління з питань зупинення реєстрації податкової

накладної/розрахунку коригування в ЄРПН, за результатами яких було складено 51 протокол.

Згідно статті 77 Кодексу та наказу Міністерства фінансів України від 02.06.2015 № 524 «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків» із змінами та доповненнями починаючи з 2018 року складається річний план-графік. Пунктом 69.21 статті 69 Підрозділу 10 Розділу XX Кодексу на період воєнного стану встановлено обмеження на проведення документальних планових та позапланових перевірок на період до припинення або скасування воєнного стану на території України.

Із запланованих на 2022 рік перевірок 36 підприємств розпочато 1 планову перевірку, але зупинено через воєнний стан, по 3 підприємствах видано накази на проведення планових перевірок, не розпочато через воєнний стан). Інші перевірки не проведені у зв'язку з воєнним станом.

У результаті проведеного ЦМУ первинного моніторингу контрольованих операцій та аналізу поданих звітів про контрольовані операції встановлено ризик недотримання принципу «витягнутої руки». Відповідно до встановлено порядку відпрацювання здійснюється, зокрема, шляхом направлення запитів на адресу платників податків та ініціювання перед ДПС запитів про надання документації з трансфертного ціноутворення.

Перед Департаментом трансфертного ціноутворення ДПС у 2022 році ініційовано направлення запитів про надання 50 документацій з трансфертного ціноутворення щодо контрольованих операцій на адресу 19 платників податків, а також ряд запитів про надання додаткової інформації до документацій з трансфертного ціноутворення. Було проведено аналіз 44 документацій з трансфертного ціноутворення та додаткової інформації до документацій стосовно контрольованих операцій 13 платників податків. Також проведено додатковий аналіз умов контрольованих операцій та документацій на виконання контрольних завдань ДПС.

Станом на кінець 2022 року триває 4 документальні позапланові виїзні перевірки відповідно до підпунктів 78.1.14 — 78.1.16 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу України з питань дотримання платниками податків принципу «витягнутої руки» під час здійснення контрольованих операцій.

Станом початок 2023 відповідно до Звіту «Про опрацювання виявлених фактів ненадходження в установлені граничні строки розрахунків грошових коштів чи товарів» Центральним міжрегіональним управлінням було отримано 384 повідомлення банку щодо можливих фактів порушення вимог валютного законодавства по 132 суб'єктам господарської діяльності, з них відпрацьовано 239 повідомлень по 68 підприємствам.

За результатами опрацювання інформації та документів, отриманих від суб'єктів господарської діяльності на запити про виявлені банками факти ненадходження в установлені граничні строки розрахунків грошових коштів чи товарів, працівниками відділу перевірок валютного законодавства було складено 35 висновків про недоцільність проведення документальних позапланових виїзних/невиїзних перевірок (у зв'язку з відсутністю фактів порушення вимог валютного законодавства) та оформлено 53 документальних позапланових перевірок, за результатами яких донараховано пені у сфері зовнішньоекономічної діяльності на загальну суму 307,94 млн. грн. та сплачено до бюджету — 66,98 млн. гривень.

У 2022 році було проведено 3 перевірки під час яких виявлено фінансові операції, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом або з фінансуванням тероризму на загальну суму 287 млн. гривень.

Протягом 2022 року Центральним міжрегіональним управлінням проведено 3 аналітичні дослідження за результатами яких складено 3 висновки на загальну суму виявлених легалізованих доходів 229,97 млн. гривень. Також виявлено 71 підозрілу фінансову операцію, які можуть бути пов'язані з легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом або фінансуванням тероризму, та їх учасників на загальну суму 19 951,99 млн. гривень.

Центральним міжрегіональним управлінням протягом 2022 року здійснено контроль за обсягами виробництва спирту, спиртовмісної продукції, нафтопродуктів, палива моторного альтернативного, скрапленого газу, алкогольних напоїв. Вжито заходи щодо запобігання їх незаконному виробництву та обігу. За несвоєчасне подання звітності «Звіт про обсяги виробництва та реалізації алкогольних напоїв 2-РС» (виробники пива) винесено 4 податкових повідомлення-рішення до виробника спиртовмісної продукції на загальну суму 68,0 тис. гривень.

Було проведено облік податкових векселів, які видаються суб'єктами господарювання до отримання підакцизних товарів (продукції) та контроль за повнотою і своєчасністю їх погашення.

У 2022 році взято на облік 18 податкових векселів по 3 підприємствах. Погашено 2 податкові векселі.

Було здійснено фактичну перевірку підприємства за результатами якої донраховано 735,06 млн. гривень.

Також ЦМУ забезпечена взаємодія з Київською міською державною адміністрацією в частині отримання інформації щодо укладених договорів оренди землі та переліків виданих дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення суб'єктами господарювання, об'єкт якого належить до другої або третьої групи. Організовано співпрацю з Міністерством захисту довкілля та природних ресурсів щодо отримання переліків виданих дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами виданого суб'єкту господарювання, об'єкт якого належить до першої групи, суб'єкту господарювання, об'єкт якого знаходиться на території зони відчуження, зони безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Також, від Державного агентства водних ресурсів отримується реєстри наданих дозволів на спеціальне водокористування.

Забезпечено взаємодію щодо отримання безоплатно від органів виконавчої влади, що забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів), інформації, необхідної для здійснення повноважень Міжрегіонального управління, забезпечено доступ до державних реєстрів.

У повному обсязі забезпечено взаємозв'язок з органами державної влади та місцевого самоврядування шляхом листування та підтримки налагодженої комунікації з цими органами.

Протягом 2022 року Центральним міжрегіональним управлінням організована передача до ДПС 14 проєктів запитів до компетентних органів Латвії, Великої Британії, Кіпру та Іспанії в рамках обміну податковою інформацією згідно з законодавством України та міжнародними договорами України.

Отримано від ДПС 13 відповідей на спеціальні запити до іноземних компетентних органів.

Також протягом 2022 року Центральне міжрегіональне управління здійснювало надання великим платникам податків адміністративних послуг в межах функціонального розподілу та закріплення, встановленого вимогами наказу ДПС від 04.02.2022 № 92 «Про функціональні повноваження структурних підрозділів апарату та територіальних органів ДПС», зі змінами.

Щомісяця до ДПС надавався звіт про кількість, якість та своєчасність наданих адміністративних послуг за формою та порядком звітування, встановленого наказом ДПС від 24.06.2021 № 642 «Про звітування у сфері надання адміністративних послуг», зі змінами. Всі послуги, що надавалися платникам податків характеризуються високим рівнем якості та доступності.

За 2022 рік скарг від платників податків на якість надання адміністративних послуг не надходило.

Сучасний стан розвитку електронних сервісів для суб'єктів господарювання забезпечує подання усіх реєстраційних документів в електронному вигляді, в тому числі:

- заяв на реєстрацію/перереєстрацію РРО, КОРО, РК;

- документів на реєстрацію/перереєстрацію платника податку на додану вартість;
- запитів про отримання витягів платників ПДВ тощо.

Протягом 2022 року було надано з реєстрації РРО/КОРО 25,8 тис. адміністративних послуг. Найбільшу кількість наданих адміністративних послуг склали:

- реєстрація книг обліку розрахункових операцій – 16,3 тисячі;
- реєстрація реєстраторів розрахункових операцій – 8,2 тисячі;
- реєстрація розрахункових книжок – 1,3 тисячі.

Здійснювався поточний контроль за дотриманням вимог чинного законодавства та нормативних актів при проведенні реєстрації, перереєстрації, анулюванні реєстрації платників ПДВ, видачі витягів з реєстру платників ПДВ під час опрацювання 8 відповідних заяв та 60 запитів.

Протягом 2022 року було скоординовано роботу структурних підрозділів Центрального міжрегіонального управління щодо своєчасного розгляду та надання відповідей на звернення громадян. На виконання вимог Закону України від 02 жовтня 1996 року № 393/96-ВР «Про звернення громадян», зі змінами та доповненнями, протягом зазначеного періоду опрацьовано 3 звернення отриманих від громадян та 116 звернень, де дія Закону, щодо порядку розгляду таких, не поширюється.

Відповідно до вимог наказу Міністерства Фінансів України від 15.06.2020 року № 297 «Про затвердження порядку розгляду звернень та організації особистого прийому громадян у Державній податковій службі України та її територіальних органах» було забезпечено розміщення на відповідних стендах та на субсайті Центрального міжрегіонального управління вебпорталу ДПС актуальних графіків, згідно з якими здійснюється запис громадян на особистий прийом.

Відповідно до порядку надання послуг Контакт-центром ДПС затвердженого наказом ДПС від 09.12.2019 № 203, зі змінами, прийнято до розгляду та забезпечено вирішення по суті порушених питань 36 звернень, що

надійшли на сервіс «Пульс», в результаті організації оперативного обміну інформацією між структурними підрозділами.

Скоординовано роботу структурних підрозділів Центрального міжрегіонального управління щодо своєчасного розгляду та надання відповідей на запити про отримання публічної інформації. На виконання вимог статті 20 Закону України від 13 січня 2011 року № 2939-VI «Про доступ до публічної інформації», зі змінами, протягом зазначеного періоду підготовлено та надано 17 відповідей на запити про отримання публічної інформації; найзапитуванішою була інформація щодо бюджетного відшкодування ПДВ, кадрові питання, відомостей про третіх осіб, сплата податків великими платниками.

На виконання вимог статті 15 Закону № 2939 та відповідно до вимог Постанови Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 року № 835 «Про затвердження Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних», зі змінами, протягом 2022 року дотримано строки оприлюднення публічної інформації на вебсторінці [data.gov.ua](http://data.gov.ua); субсайті Міжрегіонального управління вебпорталу ДПС та наборів даних у сервісі «Відкриті дані».

Організовано та проведено 22 заходи з представниками бізнесу, інститутів громадянського суспільства (засідань «круглого столу», зборів, зустрічей тощо), з питань реалізації державної політики у сфері оподаткування за участі керівництва Центрального міжрегіонального управління.

За 2022 рік проведено 83 публічних заходів за участі начальника Центрального міжрегіонального управління та його заступників.

Для ЗМІ організовано 82 коментарі, з яких: 24 коментарі за участі начальника Центрального міжрегіонального управління та 1 інтерв'ю начальника Центрального міжрегіонального управління.

Підготовлено та розміщено на субсайті Центрального міжрегіонального управління вебпорталу ДПС 2 563 інформаційних матеріалів з питань діяльності, з них 536 інформаційних та 2 027 консультативно-роз'яснювальних. Направлено до ЗМІ 904 інформаційних матеріалів.

За 2022 рік розроблено та розповсюджено серед платників друкованої продукції (брошур, буклетів, пам'яток тощо), щодо практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Центрального міжрегіонального управління 357 видів друкованої продукції загальним накладом 2 548 примірників.

На початку 2022 року здійснено організацію роботи з взяття на облік до Центрального міжрегіонального управління шляхом переведення з інших контролюючих органів великих платників податків, а саме — забезпечено взяття на облік всіх великих платників податків, які включені до Реєстру ВПП на 2022 рік відповідно до поданих ними реєстраційних заяв або рішень, винесених ДПС за ф. № 2-ВПП, та інших платників податків відповідно до закріплення ДПС в кількості — 176 платників.

Забезпечено актуальність реєстраційних даних платників податків шляхом своєчасного та повного опрацювання відомостей, які щоденно надходили з Єдиного державного реєстру, реєстраційних заяв щодо зміни посадових осіб, повідомлень про створення/відкриття/закриття/перереєстрацію об'єктів оподаткування, поданих платниками податків, та повідомлень про відкриття/закриття рахунків, направлених банківськими установами.

Завершено роботу по зняттю з обліку 2 платників, якими в попередніх періодах були прийняті рішення про припинення.

Отримано від ДПС 13 відповідей на спеціальні запити до іноземних компетентних органів.

Представники Центрального міжрегіонального управління брали участь у форумах та тренінгах з питань трансфертного ціноутворення, які проводились протягом 2022 року в режимі онлайн.

Відповідно до наказу ДПС від 04.02.2022 № 91 «Про введення в дію структур територіальних органів ДПС та затвердження Методичних рекомендацій щодо побудови організаційних структур територіальних органів ДПС» у лютому 2022 року була розроблена організаційна структура Центрального міжрегіонального управління та надана на затвердження в установленому порядку

до ДПС. Наказом Центрального міжрегіонального управління від 27.07.2022 № 195 «Про введення в дію організаційної структури Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків» введено в дію організаційну структуру Міжрегіонального управління, затверджену в. о. Голови Державної податкової служби України.

Для забезпечення здійснення Центральним міжрегіональним управлінням відповідних повноважень та функцій, враховуючи відповідну специфіку функціонування надавалися пропозиції щодо внесення змін до організаційної структури, які направлялися до ДПС на погодження

У звітному періоді Центральним міжрегіональним управлінням до ДПС було направлено на погодження проект наказу «Про розподіл обов'язків між керівництвом Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків». Після отримання листа ДПС видано наказ від 04.08.2022 № 202 «Про розподіл обов'язків між керівництвом Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків», у якому визначено порядок взаємозаміни між керівництвом Центрального міжрегіонального управління.

На виконання наказу Центрального міжрегіонального управління від 26.02.2021 № 172 «Про затвердження Порядку здійснення системної оцінки рівня виконавської дисципліни у структурних підрозділах Міжрегіонального управління при виконанні контрольних завдань, визначених дорученнями органів вищого рівня та власними рішеннями», зі змінами було здійснено системну оцінку рівня виконавської дисципліни, за результатами якої підготовлено 8 доповідних записок «Про результати оцінки рівня виконавської дисципліни у структурних підрозділах Центрального міжрегіонального управління».

Протягом 2022 року було забезпечено своєчасний та якісний системний автоматизований контроль за розглядом звернень громадян та запитів про отримання публічної інформації структурними підрозділами. Протягом зазначеного періоду надійшло 3 звернення від громадян та 116 звернень, де дія Закону, щодо порядку розгляду таких, не поширюється та 17 запитів про

отримання публічної інформації. Згідно з вимогами Закону України від 02 жовтня 1996 року № 393/96-ВР «Про звернення громадян» та Закону № 2939 відповіді на звернення громадян та на запити про отримання публічної інформації надано у встановлені строки. Скарг на дії працівників Центрального міжрегіонального управління стосовно порушень законодавства не зареєстровано.

З метою удосконалення процесу функціонування системи внутрішнього контролю у Центральному міжрегіональному управлінні, а також підходів до його організації та здійснення відповідно до Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів видано наказ від 17.01.2022 № 15 «Про організацію внутрішнього контролю в Центральному міжрегіональному управлінні ДПС по роботі з великими платниками податків», зі змінами, яким затверджено Порядок організації та здійснення внутрішнього контролю у Центральному міжрегіональному управлінні. Для здійснення та забезпечення внутрішнього контролю:

- визначено процеси, які складають внутрішнє середовище;
- сформовано функціональну матрицю виконання покладених на Центральне міжрегіональне управління та закріплених за структурними підрозділами відповідними наказами ДПС завдань, функцій і процедур;
- сформовано Зведений перелік (реєстр) ідентифікованих ризиків;
- підготовлено Звіт про стан організації та здійснення контролю у розрізі елементів внутрішнього контролю за 2022 рік.

Протягом 2022 року було порушено 5 дисциплінарних проваджень стосовно державних службовців Центрального міжрегіонального управління

Відповідно до вимог Порядку організації роботи органів ДПС під час підготовки та супроводження у судах справ, не пов'язаних із процедурами банкрутства, погашення та стягнення заборгованості платників податків, ведення претензійної роботи, затвердженого наказом ДПС від 28.06.2022 № 357 «Про організацію роботи органів ДПС під час підготовки та супроводження у судах справ, не пов'язаних із процедурами банкрутства, погашення та стягненням

заборгованості платників податків, ведення претензійної роботи» забезпечено надходження платежів до Державного бюджету в сумі 352,11 млн. гривень.

Забезпечено належне представництво інтересів органів ДПС у судах всіх інстанцій. Протягом 2022 року на розгляді перебувало 834 справи на суму 98 089,8 млн. грн., з яких на користь Центрального міжрегіонального управління задоволено 52 справи на суму 4 620,68 млн. гривень.

В 2022 році було здійснено методичне керівництво за навчальним процесом з метою підвищення кваліфікації державних службовців у Центральному міжрегіональному управлінні. Протягом 2022 року забезпечено підвищення рівня професійної компетенції державними службовцями Центрального міжрегіонального управління відповідно до індивідуальних програм професійного розвитку за дистанційною формою навчання, отримані відповідні сертифікати із зазначенням отриманих кредитів ЄКТС 315 працівникам.

Було організовано підвищення кваліфікації (без відриву від роботи) державних службовців Центрального міжрегіонального управління та наказом від 29.12.2021 № 795 «Про організацію внутрішнього навчання державних службовців без відриву від роботи Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків у 2022 році» затверджені тематичні плани проведення внутрішніх навчань державних службовців.

Створено належні умови для здійснення внутрішнього навчання державних службовців, забезпечено методичне керівництво навчальним процесом, ефективний контроль за якістю та тематикою навчань.

Організовано та проведено 602 заходи щодо підвищення професійного рівня працівників Центрального міжрегіонального управління (без відриву від роботи).

Центральним міжрегіональним управлінням надано 189 консультації роз'яснювальної роботи окремим посадовим особам та забезпечено проведення 164 навчань роз'яснювальної роботи, загалом щодо своєчасності та правильності

заповнення електронних декларацій, дотримання правил етичної поведінки, виявлення та врегулювання конфлікту інтересів, та інше.

Центральним міжрегіональним управлінням забезпечено виконання Антикорупційної програми, затвердженої наказом ДПС від 19.10.2020 № 575, зі змінами, направлено до ДПС щоквартальні звіти про виконання.

З метою усунення корупційних факторів і, як наслідок, мінімізації ймовірності вчинення працівниками Центрального міжрегіонального управління корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень в частині підготовки розпорядчих документів, Центральним міжрегіональним управлінням при погодженні проєктів здійснюється аналіз проєкту акту на предмет наявності корупційних факторів. Такий аналіз здійснюється з урахуванням:

- нормативно-правових актів вищої юридичної сили;
- внутрішніх актів;
- пов'язаних із дією акту договорів чи інших документів зобов'язального характеру.

Було вжито заходи щодо врегулювання конфлікту інтересів. Взято участь в 13 перевірках (службові перевірки, тематичні перевірки, дисциплінарні провадження).

Відповідно до статті 18 Закону України від 21 січня 1994 року № 3855-ХІІ «Про державну таємницю», зі змінами та доповненнями та Порядку організації та забезпечення режиму секретності в державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2013 року № 939, з метою визначення місця для знищення секретних документів, що втратили практичне значення і не мають культурної цінності, строк зберігання яких закінчився видано наказ Центрального міжрегіонального управління від 02.06.2022 № 120 «Про визначення місця для знищення секретних документів».

Здійснено організаційні заходи та створено умови для проведення спеціальної експертизи за результатами якої отримано новий спеціальний дозвіл СБУ на діяльність пов'язану з державною таємницею.

Для забезпечення своєчасного проведення перевірок підприємств військово-промислового комплексу, співробітникам які залучені до зазначених перевірок оформлено допуски до державної таємниці. На належному рівні здійснюється ведення секретного діловодства та пересилка таємних документів засобами спеціального поштового зв'язку.

Забезпечено організацію розробки програм перебування та своєчасне повідомлення СБУ про відвідування Центрального міжрегіонального управління іноземними делегаціями та проведення інструктажу перед виїздом співробітників які мають допуск до державної таємниці за кордон.

Забезпечено впровадження технічного та криптографічного захисту інформації, порядку допуску до 5-ти інформаційних ресурсів, зберігання, користування документами та матеріалами, що містять інформацію обмеженого доступу, при виконанні основних завдань.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОБСЛУГОВУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

#### 3.1 Ризик-менеджмент справляння податків великими платниками

Фіскальна роль великих платників податків значна, проте і значними є втрати бюджету у разі несплати ними податків. Недосконалість та заплутаність податкового законодавства, неефективність індивідуальних податкових консультацій, створення платниками схем ухиляння від сплати податків негативно впливають на стан справ в Україні. Центральним міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків створено окреме управління по відпрацюванню ризикових операцій зі справляння податків для упередження порушення податкового законодавства великими платниками податків.

Українська податкова система є далекою від ідеалу, вона є однією з гірших серед країн Європейського Союзу. Про даний факт свідчать численні дослідження як українських, так і закордонних науковців, також оцінки рейтингових компаній та закордонних інвесторів вказують на численні проблеми та потребу їх нагального вирішення. Уряд України намагається виправити ситуацію і проводить усе більше реформ в податковій сфері країни. Тому, якщо в 2010 році в рейтингу сприятливості податкової системи від світового банку “DOING BUSINESS” Україна зайняла 181 місце серед 183 країн, то в 2020 році — 65 місце серед 190 країн [15], що є позитивним показником та хорошою оцінкою усієї проведеної роботи за останні 10 років, втім на цьому не можна зупинятися і треба працювати далі.

В Україні зловживання та ухилення від сплати ПДВ знаходяться на суттєво вищому рівні, ніж такі втрати в країнах ЄС. Високий рівень тіньової економіки

(табл. 3.1) та корумпованості бюрократичного апарату є головною причиною таких показників ухилення від сплати податків в Україні. За останні роки рівень тіньової економіки коливається від 28% до 32% до ВВП, що краще за 2014 рік — 43%. Проте, допустимим рівнем тіньової економіки в розвинених країнах вважається 10%. Отже, фактична податкова база сплати податків великими платниками податків є значно нижчою за потенційну.

Таблиця 3.1 — Рівень недонадходжень податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з ВПП від функціонування тіньової економіки

Показники/Роки	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Рівень тіньової економіки, % до ВВП	43%	40%	35%	32%	31%	28%	30%	31%
ВВП, млрд. грн.	1 566,73	1 979,46	2 383,20	2 982,92	3 558,71	3 974,56	4 194,10	5 459,60
Розмір тіньової економіки, млрд. грн.	673,69	791,78	834,12	954,53	1 103,20	1 112,88	1 258,23	1 692,48
Податкові платежі, мобілізовані ЦМУ ДПС по роботі з ВПП, млрд. грн.	109,55	156,56	215,00	248,83	279,31	312,83	362,24	292,38
Питома вага податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з великими платниками податків у ВВП України, %	6,99%	7,91%	9,02%	8,34%	7,85%	7,87%	8,64%	5,36%
Рівень недонадходжень податкових платежів, мобілізованих ЦМУ ДПС по роботі з ВПП від функціонування тіньової економіки, млрд. грн.	47,11	62,62	75,25	79,63	86,59	87,59	108,67	90,64

Джерело: складено автором на основі [13].

Відповідно, із урахуванням рекомендацій Європейської Комісії [16] з метою удосконалення функціонування сфери оподаткування в Україні в частині мінімізації ризиків ухилення від сплати податків необхідно вжити таких заходів:

- покращити електронний режим переміщення товарів;
- закріпити на законодавчому рівні правила щодо податку на вихід з юрисдикції;

- модернізувати запроваджені загальні правила протидії податковим зловживанням;
- посилити відповідальність як платників податків, так і службовців фіскальних органів за ухилення від оподаткування;
- удосконалити систему трудових перевірок щодо виявлення фактів нелегального працевлаштування;
- забезпечити рівність прав жінок та чоловіків як наскрізний вектор розвитку механізмів державного управління.

Загалом із масштабних проблем, які неможливо миттєво подолати, боротьба із зловживаннями у сфері оподаткування має стати пріоритетним завданням до розв'язання.

Центральним міжрегіональним управлінням для боротьби з ризиками було створено Управління з питань виявлення та опрацювання податкових ризиків, яке на основі обробленої інформації ІТС «Податковий блок», Єдиного державного реєстру податкових накладних і т. д. виявляє операції, які можуть нести в собі фіктивний характер, ризикових контрагентів з якими співпрацюють великі платники і т. д. Ця інформація надсилається іншим управлінням, де відділи в межах своїх компетенцій відпрацьовують ці ризики під час камеральних або документальних перевірок.

У статті 75 Податкового кодексу України визначено, що податкові органи можуть проводити камеральні, документальні (планові/позапланові) та фактичні перевірки.

Щоб краще розуміти, які порушення допускають великі платники податків, варто розглянути результати проведених Центральним міжрегіональним управлінням планових та позапланових перевірок.

Так в ході документальної планової виїзної перевірки Страхової компанії перевіряючі дійшли наступних висновків. Перевіркою задекларованих платником податків та встановлених у ході проведення перевірки показників рядка 03 Декларацій «Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України» встановлено завищення різниць, які зменшують фінансовий результат до

оподаткування за звітний період. Встановлено, що Страхова компанія відобразила у рядку 4.2.3 додатку РІ до рядка 03 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за звітний рік суму в розмірі 5 000 000 грн., як нарахований податок на дохід за ставкою 3 відсотки, що не підтверджується перевіркою.

Згідно з п.п.141.1.1 п.141.1 ст.141 ПКУ страховики сплачують податок на прибуток за ставкою, визаченою відповідно до п.136.1 ст.136 цього розділу, та податок на дохід за ставкою, визначеною відповідно до п.п.136.2.1 та 136.2.2 п.136.2 ст.136 цього Кодексу. Нарахований страховиком податок на дохід за ставкою, визначеною у п.п.136.2.1 п.136.2 ст.136 цього Кодексу, є різницею, яка зменшує фінансовий результат до оподаткування такого страховика.

Відповідно до п.п.136.2.1 п.136.2 ст.136 під час провадження страхової діяльності юридичних осіб — резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток, визначеною п.136.1 цієї статті, ставки податку на дохід встановлюються у розмірах — 3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування, що визначається у п.п.141.1.2 п.141.1 ст.141 цього Кодексу.

Таким чином, Страховою компанією порушено п.п.136.2.1 п.136.2 ст.136, п.п.141.1.1 п.141.1 ст.141 ПКУ в частині завищення різниць, які зменшують фінансовий результат до оподаткування на суму 5 000 000 грн.

Також під час документальної позапланової виїзної перевірки Банківської установи було викладені наступні висновки. Банківською установою було задекларовано в рядку 01 декларацій «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку». Перевірка встановила, що Банком здійснювалась видача кредитів юридичним компаніям в значних обсягах під занижені процентні ставки. Документальною перевіркою встановлено укладання Договору між «Банком» та «Оператором». Відповідно до предмету договору, «Оператор» доручає, а «Банк» зобов'язується здійснювати приймання платежів через пункти приймання платежів Банку та здійснювати в подальшому їх переказ на користь «Оператора».

Сторони погодили, що з метою забезпечення безперервного приймання платежів та взаємодії сторін, «Банк» зобов'язаний перерахувати на користь

«Оператора» грошове покриття в суммі 1 000 000,00 грн., а «Оператор» зобов'язаний повернути «Банку» грошове покриття у суммі 1 000 000,00 грн. в строк до 01.01.2022 року.

«Оператор» зобов'язаний сплачувати «Банку» комісію за користування коштами грошового покриття у розмірі 20 000,00 грн. щомісячно.

Відповідно до додаткової угоди про внесення змін до Договору, сторони погодили, що з метою забезпечення безперервного приймання платежів та взаємодії сторін, «Банк» зобов'язаний перерахувати на користь «Оператора» грошове покриття в суммі 60 000 000,00 грн., а «Оператор» зобов'язаний повернути «Банку» грошове покриття у суммі 1 000 000,00 грн. в строк до 01.01.2022 року, у суммі 60 000 000,00 грн. в строк до 01.04.2022 року. «Оператора» зобов'язаний сплачувати «Банку» комісію за користування коштами грошового покриття у розмірі 80 000,00 грн. щомісячно.

Тобто фактично, перевіркою встановлено надання «Банком» кредиту «Оператору» під мінімальний відсоток річних.

Перевіркою встановлено, що «Оператор» має заборгованість перед «Банком». При цьому, документальною виїзною перевіркою встановлено, що заборгованість «Оператора» перед «Банком» була відступлена «Банком» відповідно до умов договору про відступлення права вимоги «Банком» та ТОВ «Ромашка».

Крім того, документальною перевіркою встановлено формування «Банком» резерву під кредитну заборгованість з відображенням даної операції у складі витрат Банку.

Також згідно проведеного аналізу «Оператора» перевірка виявила, що станом на дату проведення перевірки «Банку», «Оператор» не звітує податковим органам та не здійснює господарську діяльність. Крім того, відповідно до інформації з зовнішніх джерел (за даними ЗМІ) у підприємства можливі зв'язки з компаніями під санкціями.

Також під час перевірки було встановлено, що «Банк» укладав договори з фізичними особами-підприємцями. Проте оформлені згідно договорів акти

наданих послуг містять лише інформацію про найменування робіт, послуг — це обслуговування заходу і ціну наданих послуг. Надані до перевірки акти наданих послуг не містять жодної інформації щодо конкретних послуг що були надані, конкретних дій що були здійснені задля проведення заходу, конкретного переліку осіб, які приймали участь у заході, що в свою чергу не дає можливості встановити фактичний обсяг наданих послуг.

Крім того, відповідно до ІТС «Податковий блок» встановлено, що ФОПи, з якими укладені договори не задекларували дохід отриманий від наданих послуг «Банку» та відповідно не сплатили податок з доходів фізичних осіб.

Так, перевірка не має можливості підтвердити, що даними ФОПами були надані обумовлені в договорах послуги, на підставі того, що до перевірки надані акти наданих послуг, які є не інформативними, без ідентифікації осіб, які приймали участь у заходах, що в свою чергу не дає можливість встановити реальний обсяг наданих послуг.

Таким чином, встановлено порушення «Банком» п.п.134.1.1 п.134.1 ст.134 ПКУ, що призвело до заниження фінансового результату до оподаткування.

В ході документальної позапланової виїзної перевірки «Фармацевтичної компанії» при перевірці достовірності і правильності визначення та врахування при розрахунку показника рядка 19 Декларації (сума від'ємного значення ПДВ) суми податкового кредиту (рядок 17 (колонка Б) Декларації) встановлено порушення п.188.1 ст.188, п.198.1, п.198.2, п.198.3, п.198.6 ст.198, з урахуванням п.п.14.1.36, п.п.14.1.108, п.п.14.1.185 п.14.1 ст.14, п.44.1 ст.44 Податкового кодексу України, внаслідок завищення показників рядка 16.1 Декларації (від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного періоду, а саме значення рядка 21 попереднього звітного (податкового) періоду), в частині неправомірного формування податкового кредиту, за отриманими маркетинговими послугами від ТОВ «Виконавець», що призвело до заниження податку на додану вартість та завищення показника рядка 19 Декларації.

Враховуючи умови Договору про надання маркетингових послуг та Додатків до зазначеного договору, ТОВ «Виконавець» здійснює заходи із надання

послуг із просування, рекламування та стимулювання збуту лікарських препаратів, виробником яких є «Фармацевтична компанія», зокрема, але не виключно, шляхом організації заходів (конференцій, круглих столів, семінарів тощо) з інформування медичної спільноти щодо властивостей застосування лікарських засобів та лікування відповідних захворювань та відвідування лікарів з метою інформування щодо властивостей лікарських засобів та для збирання інформації про побічні реакції.

Згідно наданих в ході перевірки первинних документів, договорів з додатками, додатковими угодами, специфікаціями до додатків до договору, актів здачі-приймання робіт (надання послуг), щоквартальних звітів про виконання ТОВ «Виконавець» умов Договору, встановлено відсутність документального підтвердження належного надання послуг «Фармацевтичній компанії» відповідно до умов Договору, в частині надання ТОВ «Виконавець» інформації про побічні реакції (непередбачені і передбачені, серйозні і не серйозні) та/або відсутність ефективності лікарських засобів, виробником яких є «Фармацевтична компанія», додаткової інформації щодо подальшого спостереження випадків та відомостей щодо безпеки застосування лікарських засобів.

Водночас, умовами Договору, зокрема п.3.1 Договору, визначено що ТОВ «Виконавець» в результаті відвідування лікарів зобов'язується збирати інформацію про побічні реакції на індивідуальній основі, щодо лікарських препаратів, виробником яких є «Фармацевтична компанія».

Натомість звіт про виконані послуги містить загальні дані щодо фактичної кількості здійснених відвідувань лікарів та аптек штатними працівниками ТОВ «Виконавець» на території України та не містить інформації щодо результатів таких відвідувань та узагальненої інформації щодо побічних реакцій по лікарських препаратах, виробником яких є ТОВ «Фармацевтична компанія» або наданих рекомендацій.

Водночас, звіт про виконані послуги ТОВ «Виконавець», щодо організації заходів (конференцій, круглих столів, семінарів тощо) з інформування медичної спільноти щодо властивостей застосування лікарських засобів та лікування

відповідних захворювань та відвідування лікарів з метою інформування щодо властивостей лікарських засобів та для збирання інформації про побічні реакції, містить інформацію щодо фактично понесених представницьких витрат та витрат на оплату праці працівників ТОВ «Виконавець», з метою забезпечення позитивного комерційного результату від продажу продукції, яку ТОВ «Виконавець» придбає для подальшого продажу, з урахуванням вартості її промоції та витрат на дистрибуцію (маржинальність).

Також, згідно наданих в ході проведення перевірки «Фармацевтичною компанією» пояснень, щодо доцільності залучення маркетингових послуг від ТОВ «Виконавець» та відповідно отримання економічного ефекту в результаті власної господарської діяльності, здійснюється опис передумов укладання Договору про надання маркетингових послуг з метою здійснення господарської діяльності ТОВ «Виконавець» за основним видом діяльності та відповідно розрахунок збільшення обсягів продажів та одержання доходів (прибутку) при здійсненні реалізації продукції, та розрахунок націнки на лікарські препарати за рахунок наявності заходів державного регулювання для певної продукції (Постанова КМУ від 25.03.2009 №333 «Деякі питання державного регулювання цін на лікарські засоби і виробу медичного призначення»), яку виробляє «Фармацевтична компанія» з можливістю отримання позитивного комерційного результату ТОВ «Виконавець» від реалізації продукції.

Крім того, «Фармацевтична компанія» відповідно до наданих пояснень та підтверджуючих документів не надано підтвердження, щодо отримання економічного ефекту від отримання маркетингових послуг за Договором при здійсненні власної господарської діяльності, що пов'язані з рухом активів, зміною зобов'язань чи власного капіталу, та підтвердження результатів отриманих маркетингових послуг із просування лікарських засобів, що виконуються фахівцями з медичних питань, старшими фахівцями з медичних питань, менеджерами з питань регіонального розвитку, досліджень про побічні реакції по лікарських препаратах, виробником яких є ТОВ «Фармацевтична компанія».

Проблемним питанням в податковій системі України є відшкодування податку на додану вартість. Платники часто не правомірно заявляють до відшкодування ПДВ, вказуючи операції по яким у них немає від'ємного значення.

Згідно податкового кодексу та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість №21, платник, що заявив суму ПДВ до відшкодування має подати Додаток 3 до Декларації з податку на додану вартість. В цьому додатку платник вказує період та ПІН контрагентів по яким сформовано від'ємне значення з ПДВ.

Але платники часто вказують операції, які не вплинули на формування від'ємного значення. Наприклад підприємство займається виробництвом продукції на експорт. Тоді матеріали і сировина, які закупаються таким платником будуть формувати від'ємне значення ПДВ, адже їх платник куплятиме по ставці 20%, а готову продукцію експортувати за ставкою 0%. Отже підприємство може правомірно заявити до відшкодування вартість куплених ним матеріалів та сировини.

Але окрім основного виду діяльності платник займається ще й дистрибуцією меблів на митній території України. Підприємство придбає меблі за ставкою 20%, а потім реалізує ці меблі за тією ж ставкою 20%. По цим товарам платник уже не має сформованого значення, адже податковий кредит по цим товарам перекривається податковим зобов'язанням. Заявляючи вартість цих товарів, платник порушує податкове законодавство в частині правомірності декларування сум ПДВ до відшкодування.

Також дуже частим явищем серед підприємств є декларування фіктивних маркетингових послуг з метою збільшення податкового кредиту, сум від'ємного значення та ліміту. Згідно Податкового кодексу України платник податків має право зареєструвати податкові накладні на суму, яка не перевищує ліміт, розрахований за формулою, представлену в п.200<sup>1.3</sup> статті 200<sup>1</sup> ПКУ. Видані платником накладні (реалізація товарів/послуг), відшкодування ПДВ, сума перевищення податкових зобов'язань знижують ліміт, а отримані накладні, митні декларації (придбання товарів/послуг) та поповнення рахунку збільшують суму

ліміту. Тому платники, щоб збільшити ліміт вдаються до реєстрації фіктивних операцій з придбання товарів/послуг.

Часто причиною порушень великими платниками податків законодавства є можливість двояко трактувати пункти Податкового кодексу України, що характеризує недосконалість нормативно-правової бази. Якщо платник не згоден з результатами проведеної перевірки, згідно Кодексу, в термін 10 робочих днів після отримання акту платник може подати заперечення. Центральним міжрегіональним управлінням скликається Комісія з розгляду заперечень платників і проводиться розгляд заперечення з участю або без участі (за бажанням) платника.

Якщо рішення лишається без змін платник може подати скаргу уже на податкове повідомлення-рішення в ДПС України, у випадку, якщо і тут рішення залишать без змін для платника лишається лише варіант судового оскарження.

### **3.2 Проблеми взаємодії податкових органів з великими платниками податків**

Партнерські відносини та діалог між контролюючими органами та великими платниками податків є запорукою ефективного податкового супроводження даної категорії платників в Україні. Фундаментом подібних відносин є стимулювання платників до сумлінного виконання власних податкових зобов'язань. Першоосновою налагодження партнерства між платниками податків та контролюючими органами є надання їм сервісних послуг при здійсненні розрахунків за податками і платежами. Проте гальмуючим фактором є мінливість, неясність, місцями двоякість податкового законодавства України, що суттєво впливає на інвестиційний клімат та бізнес в цілому. Попри позитивні зміни та вдосконалення нормативно-правової бази, все ще залишаються протиріччя та неврегульовані питання. Тому, в умовах нестабільності податкового середовища отримання та володіння своєчасною і повною податковою інформацією набуває визначного характеру.

Податковий кодекс України закріплює зміст податкових правовідносин, порядок, форми та методи встановлення податків і зборів, контроль за дотриманням податкового законодавства та відповідальність у разі його порушення.

Відносини між контролюючими органами та платниками податків зазнають постійних змін. Очевидно, що між ними вбачається різниця в інтересах в сфері податкових правовідносин. Сплата податку до бюджету відповідного рівня, як вираз обов'язкової та безумовної форми реалізації обов'язку платника податків та розширення переліку прав учасників податкових правовідносин, слугують виникненню віддаленості між окресленими інтересами. Зазначене вище, стало певним підґрунтям для використання учасниками податкових відносин наданих їм прав доволі несумлінно, а деякою мірою, й навіть вдаючись до зловживання цими правами. Звісно, такий стан справ негативно впливає на регулювання

податкових правовідносин, не відповідає меті останніх та, як наслідок, породжує відсутність зацікавленості платників податків у виконанні основного податкового обов'язку. Державі притаманний владний характер у відносинах платниками податків. Адже держава, як носій влади здійснює: законодавчу функцію, ухвалюючи положення щодо врегулювання податкових правовідносин; спрямування своєї діяльності на забезпечення визначеної податкової політики на державному та місцевому рівнях; захист суб'єктів податкових правовідносин у разі порушення їх конституційних прав.

Відносини держави та платників податків є грошовими, тобто фінансовими. Тому позиція держави як організатора відносин з платником є логічною. Фінансова діяльність держави реалізується за рахунок організації та розподілу коштів через формування грошових фондів для наступного їх використання. Податковий кодекс України, регулюючи податкові правовідносини, використовує поняття ціни, доходів, вартості та ін., що слугує критерієм визначення їх грошового характеру. Знов-таки, рух коштів (у формі податків) знизу вгору характеризується податковим обов'язком платника та правом вимоги держави на його виконання.

Очевидним є факт, що в податкових правовідносинах формується зв'язок між податковим органом і платником податків, що характеризується їх правами та обов'язками. І, вивчаючи Податковий кодекс України, кидається в очі те, що спочатку державою визначені обов'язки, а потім права платника. Також список обов'язків платника значно ширший, ніж у податкових органів. Це характеризує платника як зобов'язану сторону. При цьому обов'язок сплати податків не породжує у великих платників податків відповідного права на використання суспільних благ пропорційно сплаченій сумі чи на контроль процесу використання відповідних платежів.

Саме цим можна пояснити небажання платників співпрацювати, адже держава не стимулює добровільно сплачувати податки, а, в основному, погрожує настанням юридичної відповідальності за податкові правопорушення. Платник бачить в податкових органах і державі загалом лише бажання стягнути з нього

побільше грошей. Більш детальна регламентація функцій податкових органів дала б можливість краще сприймати та використовувати податково-правової норми.

Податкове право регулює податкові правовідносини, які характеризуються нерівністю їх суб'єктів, що виходить із самої суті таких правовідносин. На сьогодні, є необхідність дослідження змісту податкових правовідносин у розрізі дотримання балансу інтересів задля якісної взаємодії держави та платників податків.

Відсутність конструктивного діалогу і взаєморозуміння податкових органів і Великих платників податків є суттєвою перешкодою у покращенні цих відносин. Законодавством закріплений вищий статус податкового органу над платником податків. Відносини між ними побудовані на засадах імперативності і зобов'язань, при цьому законодавством не передбачений діалог.

Так, в Кодексі прописано право будь-якого платника на індивідуальну податкову консультацію, проте ці консультації не є ефективними, адже не мають ніякою юридичної сили.

Наразі між контролюючими органами та великими платниками податків діють типові вертикальні «суб'єкт-об'єктні» відносини, де суб'єктом є податкові органи, а об'єктом — великі платники податків або їх діяльність. Проблема в тому, що дані відносини ґрунтуються на ретроспективній інформації, тобто розмова завжди йде про операції, які вже відбулися. Проте дана форма відносин вважається неефективною і у сучасній європейській практиці спостерігаються тенденції переходу від традиційних вертикальних відносин до партнерства, заснованого на довірі та тісному активному співробітництві. Тобто відбуваються зміни відносин у напрямі посилення довіри й прозорості між податковими органами та платниками податків, побудови здорового діалогу. Такі трансформації реалізуються у рамках так званої концепції «розширеної взаємодії», яка сформувалась у ЄС і орієнтує на посилення співробітництва і сприяння добровільному та коректному виконанню податкових зобов'язань. Політика заохочення і діалогу з платником податків є набагато ефективнішою і дієвою, аніж політика залякування.

За результатами проведення соціологічних опитувань представників великих платників податків, в тому числі щодо їх довіри до контролюючих органів, ефективності їх роботи, було засвідчено про наявність ряду критичних зауважень, які унеможлиблює платникам податків відчутти високу податкову культуру, а саме:

- податкове супроводження ВПП полягає лише у надсиланні фахівцями Центрального міжрегіонального управління безпідставних запитів та здійсненні постійних телефонних опитувань про очікувану сплату податків;
- спрямування роботи Центрального міжрегіонального управління на забезпечення максимальних донарахувань по контрольно-перевірочній роботі;
- недостатня компетентність (кваліфікація) фахівців, що супроводжують великих платників податків;
- упередженість співробітників Центрального міжрегіонального управління до платників, які максимально намагаються захистити свої права;
- одностороннє (без узгодження з платниками податків) встановлення співробітниками Центрального міжрегіонального управління часу отримання або здачі документів.

### **3.3 Напрями вдосконалення взаємодії великих платників податків з податковими органами**

Податкова система країни розвивається під впливом державного управління з урахуванням як досвіду розвинутих європейських країн, так і сучасної податкової політики України, і її розвиток спрямований на вдосконалення податкової системи та управління податками і зборами, збільшення надходжень до відповідного бюджету шляхом справедливого оподаткування, зменшення податкового навантаження на платників податків, досягнення компромісу між державою та юридичними особами та оптимізації податкового навантаження з урахуванням платоспроможності платників податків, створення умов для формування інноваційно-інвестиційної політики. Це інвестиційна модель національного розвитку, яка сприяє прискоренню соціально-економічного розвитку України та налагодженню взаєморозуміння між державою, яка є керівним органом, та суспільством, яке представляють платники податків. Водночас податківці повинні бути готові до конструктивного діалогу. Це створює сприятливі умови для розвитку бізнесу.

Наразі податкове супроводження ВПП складається близько з двадцяти п'яти видів послуг, головною метою яких є налагодження партнерських відносин між контролюючими органами та платником. Послуги з супроводження ВПП умовно можна поділити на: такі, що мають превентивний характер та послуги імперативного характеру. Послуги превентивного характеру направлені на створення оптимальних умов податкового клімату для підприємства, що попереджують спроби ухилення від сплати податків. В свою чергу, послуги імперативного характеру зумовлені необхідністю процесом адміністрування ВПП.

Діалог між ВПП та контролюючими органами можливий лише за дотримання режиму законності, тобто вибір варіанта можливої поведінки відбувається виключно в межах законної правової процедури. Діалог може використовуватись не виходячи за межі правового поля. Ефективність симбіозу

діалогу та законності можлива лише у тому випадку, коли вони обидва – діалог та законність — будуть відтворювати існуючий контекст сучасних політичних та правових реалій з урахуванням відповідного рівня розвитку системи податкового законодавства. Усі можливі засоби подібного діалогу мають бути чітко регламентовані. При цьому необхідно всіляко уникати виникнення конфліктів між контролюючими органами та ВПП, адже це заважає ефективному формуванню та розвитку ефективних податкових правовідносин. Такий підхід забезпечить мінімізацію ухилень від оподаткування та зацікавленість усіх сторін у належному виконанні своїх обов'язків, а також впевненість у гарантованій реалізації прав.

Не можна заперечувати, що платники податків є перш за все партнерами держави, оскільки є основним джерелом доходів держави. Тому останні зацікавлені в поєднанні фінансових інтересів і інтересів платників податків на основі формування партнерських відносин. При цьому важливо оптимально організувати взаємовідносини між суб'єктами податкового адміністрування, зокрема налагодити партнерські відносини між податковими органами та платниками податків [31]. Представник податкового органу має бути не лише адміністратором, а й тим, хто може допомогти платникам податків розрахувати та виконати свої податкові зобов'язання найкращим чином для себе та країни. Яскравим у цьому випадку є приклад Німеччини, де на законодавчому рівні закріплене право податкового органу «обчислювати податок у меншому розмірі або звільняти платника податків від його податкових обов'язків, якщо нарахування податку в даному конкретному випадку було б несправедливим обтяженням». У Швейцарії дещо інший підхід до діалогу між платниками податків та податковим органом. При виникненні необхідності у діалозі платник податків (особисто або через податкового консультанта) формує запит до податкового органу за попереднім письмовим рішенням про податкові наслідки щодо вчинених операцій. У запиті розкривається інформація про здійснену (або заплановану) операцію та викладається власне бачення її податкових наслідків. Податковий орган оцінює правомочність запропонованого рішення, офіційно

повідомляє його платнику податків та укладає з ним відповідну угоду. Легітимність таких угод можлива за умови виконання наступних вимог:

- факти, викладені в запиті, відповідають дійсності;
- податковий орган, що уклав попередню податкову угоду, мав необхідну компетенцію;
- податкове законодавство, на якому ґрунтувалося укладена податкова угода, не змінилося;
- платник податків не змінить податкову базу, щоб не понести грошові збитки;
- платнику податків зрозумілий порядок застосування податкового законодавства.

Таким чином досягається розуміння між сторонами, що заперечує можливість податкового органу у подальшому змінити свою позицію. Але ця позиція не діє, якщо відбулися зміни у законодавстві. У такому випадку угода може бути офіційно скасована податковим органом.

Чинне українське законодавство характеризується наявністю численних протиріч і прогалин. Податкове законодавство не є винятком і характеризується, серед іншого, перевантаженням правовими нормами та постійними змінами, що не створює ситуації, за якої платники податків можуть бути впевнені в стабільності та передбачуваності податкового законодавства. Ідея полягає в тому, що чим простіше податкове законодавство, тим легше досягти консенсусу. Тому в ліберальному демократичному суспільстві ефективність оподаткування та податкова справедливість значною мірою залежать від простоти податкового законодавства, яке відображає справжні інтереси суспільства [32].

Найефективніший діалог і співпраця між усіма сторонами податкового процесу відбувається, коли існують чіткі правові норми, які забезпечують усі можливі засоби діалогу. При цьому необхідно уникати виникнення спорів між адміністративними органами та платниками податків, оскільки це перешкоджатиме ефективному формуванню та розвитку ефективних податково-правових відносин. Такий підхід мінімізує ухилення від сплати податків та

забезпечує впевненість у належному виконанні всіма сторонами зобов'язань та гарантує реалізацію своїх прав.

## ВИСНОВКИ

Отже, великий бізнес, великі платники податків є ключовою категорією платників в економіці будь-якої країни, адже вони забезпечують високі податкові надходження, створюють багато трудових місць, забезпечують сталий розвиток економіки. ВПП також сприятливо впливають на інвестиційний клімат, адже своїм прикладом показують можливість отримувати великі доходи в країні, крім того великий бізнес піднімає репутаційний рівень країни на світовій арені. Можливий фіскальний ефект, який країна може отримати, справляючи податки з цієї категорії платників, залежить від рівня комунікації, взаємодії цих платників з контролюючими органами. Податкова система має бути збудована таким чином, щоб отримати максимум надходжень до бюджету і при цьому не зашкодити платнику. Сьогодні, враховуючи військовий стан, Україна потребує вирішити проблеми взаємодії податкових органів з ВПП та підвищити ефективність податкового супроводження даної категорії платників для збільшення надходжень до бюджету.

Великі платники податків (ВПП) безсумнівно відіграють значну фіскальну роль в будь-якій країні, адже забезпечують високий відсоток доходів бюджету і, крім того, мають великий соціальний і політичний вплив як на державному, так і на місцевому рівні. Тому зовсім не дивує той факт, що до даної категорії платників прикута велика увага. У плані наповнення бюджету дана категорія платників є найважливішою для країни, адже на них припадає більша частина фінансових ресурсів економічних суб'єктів. Тому країни, які хочуть добитися стабільних високих доходів бюджету та стабільного сталого розвитку держави мають, в тому числі, вміти ефективно використовувати свої інструменти податкового адміністрування та стимулювати розвиток методів, науково-методологічних підходів щодо податкового супроводження великих платників податків.

Значний фінансовий потенціал, висока прибутковість, складність виробничих відносин, а також широкі можливості щодо ухилення від оподаткування є характерними рисами великих платників податків, і очевидним є той факт, що ці характеристики разом створюють значні ризики системі податкового супроводження даної категорії платників. Найменші помилки, прорахунки з боку контролюючих органів під час податкового адміністрування можуть призвести до катастрофічних втрат у надходженнях бюджету.

Досвід країн з перехідною економікою показав, що виділення великих платників податків в окрему категорію платників і створення спеціалізованих податкових служб для їх обслуговування стало поштовхом для впровадження проривних, важливих реформ, які згодом будуть застосовані і до решти платників податків.

Великі платники податків як категорія є надзвичайно важливими для країни і потребують окремого податкового супроводження. Таким чином держава в особі контролюючих органів може зосередитись на адмініструванні невеликої кількості підприємств, які приносять в бюджет третину усіх доходів. Правильно побудований діалог між податковим координатором (представником контролюючого органу) та великим платником податків знизить кількість помилок при поданні декларацій, ризик несплати податків, підвищить рівень довіри один до одного та рівень надходжень до бюджету.

У професійній літературі та наукових роботах поняття «податкове супроводження» часто використовують для окреслення послуг та діяльності податкових органів, які вони надають великим платникам податків. Податкове супроводження великих платників податків здійснюється шляхом виконання загальних і спеціальних функцій, властивих спеціалізованим податковим інспекціям, таких як відбір платників до категорії великих, індивідуальний супровід кожного платника податків, надання податкових послуг і т. ін.

Важливе значення у податковому супроводженні має велика кількість інформаційно-консультаційних заходів податкових органів із платниками податків, основною метою яких є виховання у свідомості платників податків

толерантного ставлення до діяльності фіскальних органів та формування податкової культури.

На даному етапі, коли національна економіка перебуває на переломному етапі, важливо створити максимально сприятливі умови для виконання платниками податків своїх податкових зобов'язань через удосконалення процедур податкового супроводу, спрямованих на підвищення рівня свідомої сплати податків до бюджету, подолання суб'єктивних факторів платників податків при взаємодії фіскальних органів з платниками податків та подоланні порушень податкового законодавства.

Супроводженням великих платників податків займається Міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків, яке поділяється на: Центральне, Східне, Західне, Південне та Північне міжрегіональне управління Державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків.

Супроводження ВПП контролюючими органами здійснюється за галузевими ознаками. Такий підхід надає можливість фахівцям контролюючих органів глибше зрозуміти специфіку таких підприємств, вивчити їх виробничий процес, організувати на необхідному рівні адміністрування податків і зборів, провести якісний аналіз фінансово-господарської діяльності, налагодити партнерські відносини між контролюючими органами та платниками податків, підтримувати високу податкову дисципліну та розвивати галузеві зв'язки. Також робота з великими платниками податків здійснюється за напрямом розробки методики аналізу й відстеження їх фінансового стану з перенесенням акценту на факти, що були виявлені в процесі дослідження (несплата або ухилення від сплати податків). По суті, можна зробити висновок, що під час здійснення податкового контролю функціонування великих організаційно-господарських структур проводиться податковий аудит їх фінансово-господарської діяльності, який дає змогу виявити на початковій стадії та оперативно реагувати на факти ухилення від сплати податків.

Великі платники податків відіграють суттєву роль в наповненні бюджету України, незважаючи навіть на свою незначну частку в кількості зареєстрованих

підприємств. Станом на 2023 рік в Реєстр великих платників податків України входить 1 561 підприємство. В той же час загальна кількість зареєстрованих юридичних осіб в Україні за 2023 рік становить 1 464 953 підприємств. Тобто частка великих платників податків дорівнює лише 0,11%. Проте, незважаючи на те, що частка ВВП серед усіх підприємств України складає лише 0,11%, саме ця категорія платників відіграє значну фіскальну роль як для своїх регіонів, так і для країни загалом. Великі платники податків сплачують третину податкових Державного бюджету України.

Найбільшу кількість великих платників податків зареєстровано в Києві — питома вага великих платників у загальній кількості становить 43,82%, кількість — 684. Це пов'язано з тим, що політична та економічна діяльність країни зосереджена в столиці, а тому процес централізації основних бізнес-структур у Києві вважається закономірним. Практично всі суб'єкти господарювання, які ведуть активну фінансово-господарську діяльність і мають розгалужену регіональну структуру по всій території України, мають штаб-квартири в столиці.

У 2022 році Центральним міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків було вжито комплекс організаційних та практичних заходів щодо реалізації завдань, визначених Положенням про Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків, Податковим кодексом України, Законом України «Про Державний бюджет України на 2022 рік», розпорядчими документами Державної податкової служби України, іншими актами законодавства.

Діяльність Центрального міжрегіонального управління спрямована на безумовне забезпечення виконання завдань із надходження до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, здійснення контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено законодавством на контролюючі органи тощо.

Українська податкова система є далекою від ідеалу, вона є однією з гірших серед країн Європейського Союзу. Про даний факт свідчать численні дослідження як українських, так і закордонних науковців, також оцінки рейтингових компаній та закордонних інвесторів вказують на численні проблеми та потребу їх нагального вирішення. В Україні зловживання та ухилення від сплати ПДВ знаходяться на суттєво вищому рівні, ніж такі втрати в країнах ЄС. Високий рівень тіньової економіки та корумпованості бюрократичного апарату є головною причиною таких показників ухилення від сплати податків в Україні.

Центральним міжрегіональним управлінням для боротьби з ризиками було створено Управління з питань виявлення та опрацювання податкових ризиків, яке на основі обробленої інформації ІТС «Податковий блок», Єдиного державного реєстру податкових накладних і т. д. виявляє операції, які можуть нести в собі фіктивний характер, ризикових контрагентів з якими співпрацюють великі платники і т. д. Ця інформація надсилається іншим управлінням, де відділи в межах своїх компетенцій відпрацьовують ці ризики під час камеральних або документальних перевірок.

В податкових правовідносинах наявний певний взаємозв'язок їх учасників, виражений у відповідних правах та обов'язках. Вивчаючи Податковий кодекс України, неможливо не помітити, що спочатку державою визначені обов'язки, а потім права платника. Також список обов'язків платника значно ширший, ніж у податкових органів. Це характеризує платника як зобов'язану сторону. При цьому обов'язок сплати податків не породжує у великих платників податків відповідного права на використання суспільних благ пропорційно сплаченій сумі чи на контроль процесу використання відповідних платежів.

Саме цим можна пояснити небажання платників співпрацювати, адже держава не стимулює добровільно сплачувати податки, а, в основному, погрожує настанням юридичної відповідальності за податкові правопорушення. Платник бачить в податкових органах і державі загалом лише бажання стягнути з нього побільше грошей.

Чинне українське законодавство характеризується наявністю численних протиріч і прогалин. Податкове законодавство не є винятком і характеризується, серед іншого, перевантаженням правовими нормами та постійними змінами, що не створює ситуації, за якої платники податків можуть бути впевнені в стабільності та передбачуваності податкового законодавства. Ідея полягає в тому, що чим простіше податкове законодавство, тим легше досягти консенсусу. Тому в ліберальному демократичному суспільстві ефективність оподаткування та податкова справедливість значною мірою залежать від простоти податкового законодавства, яке відображає справжні інтереси суспільства [32].

Найефективніший діалог і співпраця між усіма сторонами податкового процесу відбувається, коли існують чіткі правові норми, які забезпечують усі можливі засоби діалогу. При цьому необхідно уникати виникнення спорів між адміністративними органами та платниками податків, оскільки це перешкоджатиме ефективному формуванню та розвитку ефективних податково-правових відносин. Такий підхід мінімізує ухилення від сплати податків та забезпечує впевненість у належному виконанні всіма сторонами зобов'язань та гарантує реалізацію своїх прав.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Митний кодекс України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
3. Конституція України від 28.06.1996 зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
4. «Про державну службу», Закон України від 10.12.2015 №889-VIII (в редакції від 07.05.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>
5. Про центральні органи виконавчої влади: Закон від України від 17 березня 2011 року № 3166-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3166-17#Text>
6. Про запобігання корупції: Закон від України від 14 жовтня 2014 року №1700-VII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text>
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 року № 1797-VIII
8. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» від 20.12.2016 року № 1791-VIII
9. Постанова Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569 “Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість” URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text>
10. Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2014 №1130 Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-14#Text>

11. Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21 Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість  
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>
12. Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків
13. Державна служба статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
14. Міністерство економіки України URL: <https://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>
15. Аналітичний огляд “Місце України у рейтингу Світового банку “Doing Business” URL: <https://me.gov.ua/old/Documents/Print?lang=uk-UA&id=9cd60d26-fa44-481c-bb2a-1b28c713081f>
16. Аналітичний звіт до Повідомлення Комісії для Європейського Парламенту, Європейської Ради та Ради Висновок Європейської Комісії щодо заявки України на членство в Європейському Союзі. Європейська Комісія. Брюссель, 2023
17. Тренди в динаміці податку на додану вартість у 2011–2016 роках
18. Федосов В. М. Податкова система України : підручник / Федосов В. М., Опарін В. М., П'ятаченко Г. О.. – Київ: Либідь, 1994. – 464 с.
19. Федосов В.М. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. - К.: Центр учбової літератури; Тернопіль : Економ. думка. 2012-871с
20. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія) / Навчальний посібник / Валерій Михайлович Опарін. – Київ: КНЕУ, 2007. – 240 с.
21. Гой В. П. Правове забезпечення діяльності органів державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 / Гой Віктор Петрович ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. - Ірпінь, 2011. - 18 с.

22. Соловйова Л. О. Державний податковий менеджмент великих платників податків в Україні / Матеріали VII Міжнародної науковопрактичної конференції «Проблеми впровадження інформаційних технологій в економіці.» – 2009.
23. Завгороднєв В. Податкове супроводження великих платників податків / В. Завгороднєв, С. Серветник, Л. Бондар // Вісник Міністерства доходів і зборів України. – 2011. - № 3.
24. Тімарцев О. Ю. Адміністрування великих платників податків: світовий досвід і Україна / О. Ю. Тімарцев // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Сер. Економічні науки. — 2010. — № 4. — С. 307—314
25. Матеріали III міжнародної науково-практичної інтернет – конференції «Актуальні проблеми обліково – аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю», 2015р., 362 стр.
26. Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності», 2014р., 392 стр.
27. Ватаманюк О. С. Супроводження великих платників податків та його вдосконалення в Україні : дис. на здобуття канд. ек. наук : 08.00.08 / Ватаманюк Ольга Сергіївна – Київ, 2016. – 228 с.
28. Барін О.Р. Правові основи податкової системи України: сучасний стан, основні елементи, принципи : дис. канд. юрид. наук. Одеса, 2018. 197 с.
29. Вдовічен В.А. Податково-правовий компроміс інтересів платника податків і держави : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ, 2011. 256 с.
30. Новікова М. Юридичний компроміс як додатковий метод правового регулювання. Право України. 2006. No 9. С. 34–38.
31. Бойко О. Ефективність системи податкового адміністрування в Україні / О. Бойко., 2017. – 8 с. – («Демократичне Врядування»). – (336.225; Вип. 20).

32. Ясько І.В. Теоретико-правові засади податкового адміністрування в Україні : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. Київ, 2018. 196 с
33. Бринюк А. В. (Пислиця А. В.) Удосконалення діючого механізму оподаткування ПДВ / А. В. Бринюк (А. В. Пислиця) // Збірник наукових праць за матеріалами міжвузівської науково-практичної конференції „Реформування податкової системи України та її нормативно-правове забезпечення”. 28 березня 2003 р. – Ірпінь: Академія ДПС України. – 2003. – 343 с. – С. 28-29.
34. Бринюк А. В. (Пислиця А. В.) Проблеми стягнення ПДВ в Україні / А. В. Бринюк (А. В. Пислиця) // Соціально-економічний розвиток України на початку XXI століття: Зб. доп. 70-ї наук. конф. студ. КНЕУ. 9-10 квіт. 2003 р. / Відп. за вип. М.І. Мирун. – К.: КНЕУ, 2003. – 268 с. – С. 31-33.
35. Котіна Г.М., Степура М.М., Завистовська Г.І // Реалії функціонування урядового фінансового контролю в Україні — [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2020\\_52\(2\)\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2020_52(2)_18)
36. Завистовська Ганна Іполитівна // Урядовий фінансовий контроль в Україні: пріоритетні напрями розвитку та підвищення ефективності // 2019
37. Бороденко Тетяна Миколаївна // Сучасний стан адміністрування митних платежів в Україні // Grail of Science, 2023
38. Кміть Віра Мирославівна, Ванельчук Неля Володимирівна // Рівень взаємодії податкових органів з платниками податків як індикатор стану податкової культури в Україні // Proceedings of XI International scientific and practical conference, January 23-31 2023
39. Литвиненко Дар'я Олександрівна, Шульга Тетяна Михайлівна Взаємовідносини держави та платників податків у податкових правовідносинах Стаття, 2021 URL: <http://journals.maup.com.ua/index.php/expert/article/view/1868/2284>
40. Малес О.С., Фоміна Т.В. Взаємодія фіскальних органів та платників податків у зарубіжних країнах Всеукраїнська науково-практична

конференція здобувачів вищої освіти та молодих вчених «Актуальні проблеми обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку», м.Рівне, 2019

41. Барабаш Л.В. Аспекти податкового регулювання в Україні Збірник тез III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Цифрова трансформація фінансової системи України та країн V-4 в умовах євроінтеграції» 2023

42. Пислиця А. В. Теоретичні підходи до трактування ефективності податків / А. В. Пислиця // Економіка та держава. – 2008. – № 10. – С. 30–33.

43. Пислиця А. В. ПДВ: втрати бюджету від існування тіньового сектору економіки / А. В. Пислиця // Схід. – 2010. – № 6. – С. 52–56.

44. Сахно Д.С. Податові правовідносини як сфера зловживання правом. Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції №6. Том 4. 2017 С.331-334

45. Ватаманюк О. С. Супроводження великих платників податків тайого вдосконалення в Україні : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит. Київ, 2016. 165 с.

46. Базалева О.С. Проблемні аспекти бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні. Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ» : зб. наук. пр. Темат. вип. : Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. Харків : НТУ «ХПІ», 2013. № 24.

47. Бетлій О., Джуччі Р., Кірхнер Р. ПДВ в Україні: чи спрацює інший непрямий податок ліпше? // Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. Німецька консультативна група – Київ/Берлін, березень 2013 року

48. Семенко Т. М. Податок на додану вартість як економічна категорія / Т. М. Семенко // Ефективна економіка. 2011. – № 4

49. Амоша О.О. Механізм оподаткування доданої вартості в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01

- Фінанси, грошовий обіг і кредити / Олена Олександрівна Амоша – К., 2005.
50. Волканов В.Д. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н. за спец. 08.04.01 —Фінанси, грошовий обіг і кредити / Валентин Дмитрович Волканов. — Одеса, 2006.
51. Податок на додану вартість //Словник фінансово-правових термінів /за заг. ред. д. ю.н., проф. Л. К. Воронової. — 2-е вид., переробл. і доповн. — К.:Алерта, 2011— 558 с.
52. Improving Large Taxpayers' Compliance: A Review of Country Experience // By a Staff Team Led by Katherine Baer. — International Monetary Fund, 2002. / [Electronic resource] // Access mode: <http://www.imf.org/external/pubs/nft/op/215/>
53. Forum on Tax Administration: Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries/Comparative Information Series (2010). — 2011. — 291 p.
54. Report on International Best Practices in VAT Administration. Commercial Taxes Mission Mode Program / Department of Revenue. Ministry of Finance. Government of India. — 2006. — 75 p.
55. Forum on Tax Administration: Compliance Management of Large Business Tax Group / Guidance Note. Experiences and Practices of Eight OECD Countries. — 2009. — 76 p.

## ДОДАТОК А

Кількість Великих платників податків														
Рік	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
<b>Кількість великих платників податків</b>	1497	1146	1439	1486	2131	1978	1751	2512	1364	1474	1660	1371	1341	1561
<i>в тому числі по областях:</i>														
<i>м.Київ</i>	377	420	512	574	875	813	773	1069	601	686	764	648	612	684
<i>Київська обл.</i>	78	55	72	75	129	126	116	202	90	82	93	75	77	88
<i>Автономна Республіка Крим</i>	41	15	23	29	48	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<i>Вінницька обл.</i>	30	18	19	26	25	21	27	32	30	28	38	35	30	33
<i>Волинська обл.</i>	30	17	17	17	31	25	20	28	20	19	19	16	18	24
<i>Дніпропетровська обл.</i>	137	103	129	131	183	174	136	201	106	124	148	130	117	144
<i>Донецька обл.</i>	123	108	179	146	153	172	109	84	62	62	62	57	53	51
<i>Житомирська обл.</i>	25	11	12	18	21	18	16	28	14	15	18	12	14	19
<i>Закарпатська обл.</i>	11	12	11	11	24	19	18	21	12	12	13	9	11	15
<i>Запорізька обл.</i>	73	43	50	50	68	60	56	83	38	36	46	35	34	36
<i>Івано-Франківська обл.</i>	14	15	15	16	27	25	21	44	16	15	14	11	14	23
<i>Кіровоградська обл.</i>	13	5	7	8	16	11	8	18	10	9	7	9	9	17
<i>Луганська обл.</i>	43	34	44	40	39	36	12	23	8	10	8	7	7	3
<i>Львівська обл.</i>	70	42	44	52	86	75	75	125	55	62	69	56	57	73
<i>Миколаївська обл.</i>	33	19	21	28	31	24	31	34	26	26	30	24	24	26
<i>Одеська обл.</i>	88	55	64	66	95	95	80	129	72	73	72	67	65	73
<i>Полтавська обл.</i>	46	35	37	40	49	51	49	63	44	43	64	40	43	50
<i>Рівненська обл.</i>	19	12	11	11	18	21	16	23	13	15	19	8	13	16
<i>Сумська обл.</i>	22	10	11	12	19	21	16	31	20	20	24	16	19	24
<i>Тернопільська обл.</i>	10	5	5	10	11	11	10	21	8	13	14	10	11	16
<i>Харківська обл.</i>	115	71	69	79	92	97	86	128	50	46	56	45	44	47
<i>Херсонська обл.</i>	21	7	6	7	14	9	9	21	12	10	11	9	10	13
<i>Хмельницька обл.</i>	21	11	10	11	24	21	18	25	16	19	23	15	18	27
<i>Черкаська обл.</i>	25	13	15	14	28	27	30	32	31	31	31	24	28	40
<i>Чернівецька обл.</i>	7	3	3	4	9	5	5	7	2	4	3	5	4	7
<i>Чернігівська обл.</i>	25	7	8	11	16	21	14	25	8	9	14	8	9	12
<i>Вилучені з ЄДРПОУ</i>	0	0	45	0	0	0	0	15	0	5	0	0	0	0

## ДОДАТОК Б

Суми податків сплачених великими платниками податків у 2022 році													
	за січень 2022	за лютий 2022	за березень 2022	за квітень 2022	за травень 2022	за червень 2022	за липень 2022	за серпень 2022	за вересень 2022	за жовтень 2022	за листопад 2022	за грудень 2022	2022 рік
<b>Разом</b>	17 977,58	18 226,41	55 528,86	12 696,52	22 296,68	17 594,79	14 056,88	17 157,05	11 236,93	12 000,01	22 168,39	13 031,84	<b>233 971,93</b>
Податок на додану вартість	12 961,53	9 584,10	6 840,18	6 477,32	8 065,99	8 064,47	9 680,63	7 257,81	7 654,10	7 911,72	8 571,38	8 211,64	<b>101 280,86</b>
Податок на прибуток підприємств	454,33	3 543,51	12 954,82	2 989,12	7 969,94	1 457,14	1 447,46	6 183,38	521,62	1 131,65	9 582,18	769,59	<b>49 004,74</b>
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	1 247,00	555,36	25,23	605,47	1 711,59	1 227,78	990,24	1 035,81	977,32	949,28	1 182,52	1 193,96	<b>11 701,56</b>
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	313,06	315,98	272,03	257,98	221,33	216,03	144,15	234,70	221,55	222,34	229,22	265,26	<b>2 913,64</b>
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	89,53	218,74	0,09	123,21	138,95	151,35	62,14	88,39	133,51	38,73	91,49	40,14	<b>1 176,28</b>
Рентна плата за транспортування нафти магістральними нафтопроводами територією України	22,93	0,00	47,11	22,21	31,89	31,25	22,18	39,33	36,00	41,13	35,73	24,85	<b>354,60</b>
Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України	117,56	110,74	0,00	54,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>283,00</b>
Екологічний податок	0,11	15,87	0,00	0,04	47,53	0,52	5,27	35,88	43,43	4,00	14,72	12,42	<b>179,80</b>
Інші податки та збори	2 771,52	3 882,12	35 389,39	2 166,47	4 109,46	6 446,25	1 704,81	2 281,75	1 649,40	1 701,15	2 461,14	2 513,98	<b>67 077,44</b>