

**ЕЛЕКТРОННА ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ:
ВИМОГА ЧАСУ ТА ТИМЧАСОВІ ТРУДНОЩІ**

**ELECTRONIC ACCOUNTING IN TAXATION:
REQUIREMENT OF TIME AND TEMPORAL DIFFICULTIES**

Шкромиди Н.Я.

*кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»*

АНОТАЦІЯ

В статті розглядається важливість електронної звітності в оподаткуванні господарюючих суб'єктів та наводяться причини, які зумовлюють її впровадження в облікову практику вітчизняних підприємств. Наведено діючі нормативні документи, які регламентують процес впровадження електронної податкової звітності, а також розглянуто труднощі, які виникають в процесі електронного звітування, та запропоновано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: електронна звітність, оподаткування, платник податків, податкова звітність.

АННОТАЦИЯ

В статье рассматривается важность электронной отчетности в налогообложении хозяйствующих субъектов и приводятся причины, которые определяют ее внедрение в учетную практику отечественных предприятий. Приведены действующие нормативные документы, которые регламентируют процесс внедрения электронной налоговой отчетности, а также рассмотрены

трудности, которые возникают в процессе электронной отчетности, и предложены пути их решения.

Ключевые слова: электронная отчетность, налогообложение, налогоплательщик, налоговая отчетность.

ANNOTATION

In the article importance of the electronic accounting is examined in taxation of managing subjects and reasons over, that predetermine her introduction in registration practice of domestic enterprises, are brought. Operating normative documents over, that regulate the process of introduction of the electronic tax accounting, are brought, and also difficulties that arise up in the process of the electronic accounting are considered, and the ways of their decision are offered.

Keywords: electronic accounting, taxation, taxpayer, tax accounting.

Постановка проблеми. В умовах перманентної мінливості бізнес-середовища та невизначеності умов господарювання перед керівництвом підприємств значною мірою постає потреба перегляду методів управління витратами діяльності та оптимізації їх величини відповідно до обставин, що складаються. Відомо, в епоху бурхливого розвитку інформаційних технологій вагомими резервами зниження витрат діяльності господарюючих суб'єктів є поступове заміщення та максимальна автоматизація виробничих процесів, технологічних операцій, системи прийняття управлінських рішень тощо.

У цьому контексті значний прорив щодо застосування інформаційних технологій простежується в обліково-аналітичній практиці, основною метою якої є реєстрація, систематизація, обробка та узагальнення даних про діяльність суб'єктів господарювання у вигляді звітності для прийняття виважених управлінських рішень. Зрозуміло, вказані тенденції не оминули сферу адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що передбачають правильність формування податкової звітності і своєчасність проведення відповідних платежів. Внаслідок запровадження можливості

подання податкової звітності в електронному вигляді відбувся новий виток розвитку відносин між фіскальними органами та платниками податків, що в цілому, вважаємо, характеризується виключно позитивними тенденціями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На загальнодержавному рівні прийнято ряд нормативно-правових документів, які регламентують порядок застосування електронного документообігу, умови накладення і визнання електронних підписів, шляхи передачі даних тощо. Однак, формування і подання податкової звітності в електронному вигляді у вітчизняній обліковій практиці супроводжується з певними труднощами, які, вважаємо, слід своєчасно виявляти, досліджувати причинно-наслідковий зв'язок та розробляти заходи щодо їх усунення.

Проведений огляд останніх публікацій та досліджень за вказаною проблематикою дозволяє стверджувати, що питання формування і подання документів у електронному вигляді все частіше обговорюються як на теоретичному рівні, так і в практичній площині. Так, у цьому контексті заслуговують на увагу наукові праці та доробки таких вітчизняних вчених як П.С. Клімушина, П.В. Мельника, А.О. Мелашенка, А.М. Новицького, Л.Л. Тарангула, В.О. Осмятченка, С.П. Ріппи та ін., кожен з яких досліджує окремі напрями розвитку інформатизації суспільства, зокрема ведення електронного державного управління, електронного документообігу, оподаткування тощо.

П.С. Клімушин у своїх дослідженнях доводить, що удосконалення роботи органів державної влади є можливим за рахунок широкого впровадження електронного урядування, де під останнім слід розуміти «...форму організації державного управління, за якою відбувається активна взаємодія органів державної влади та органів місцевого самоврядування між собою, з суспільством, людиною та громадянами, бізнесом за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій» [1]. При цьому науковець виділяє «Електронний уряд» як національну систему, до якої повинні входити «Електронна податкова служба», «Електронна митниця» та інші відомчі системи.

Ряд інших науковців зосередила увагу на дослідженні проблем впровадження та розвитку електронного оподаткування, вирішення яких має загальнонаціональне значення. Так, колектив авторів під головуванням П.В. Мельника видав монографію [2], яка присвячена дослідженню сутності електронного оподаткування, вітчизняного і зарубіжного досвіду його становлення та розвитку, організаційно-правовому забезпеченню, а також висвітлюється сучасний стан електронного оподаткування та шляхи протидії правопорушенням у всесвітній мережі Інтернет.

А.М. Новицький у своїй авторській монографії також досліджує електронне оподаткування та розглядає останнє як «...нормативно-врегульовану, динамічну, економічно-обґрунтовану й доцільну синтезовану систему автоматизованого встановлення податкового зобов'язання, визначення податкової бази, обліку платників податків, підготовки і подачі електронної звітності та інших складових адміністрування податків з метою його упорядкування та вдосконалення, створення умов для подальшого перспективного розвитку інформаційних відносин у сфері оподаткування» [3].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Як бачимо, дослідження питань формування і подання документів у електронному вигляді, зокрема в частині оподаткування діяльності суб'єктів господарювання, проведені та здійснюються на високому як теоретичному, так і практичному рівнях. Однак, динамічність умов господарювання та мінливість чинного законодавства зумовлюють необхідність постійного вивчення стану впровадження електронної звітності на практиці, виявлення можливих труднощів застосування та пошуку шляхів їх вирішення і запобігання появи у майбутньому.

Виклад основного матеріалу дослідження. Обраний загальнонаціональний напрям розвитку нашої держави в сторону міжнародної інтеграції, зокрема євроінтеграції, зумовив перегляд та адаптацію діючих вітчизняних нормативно-правових документів відповідно до чинних міжнародних директив, положень та інших актів, в тому числі Європейського Союзу. Це ж стосується сфери

впровадження електронного оподаткування. Так, у цьому контексті було прийнято ряд важливих нормативно-правових документів, які послужили основою для початку та розвитку електронного оподаткування в нашій державі, а саме:

1. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [4], який прийнятий та спрямований на реалізацію єдиної державної політики у сфері електронного документообігу, забезпечення прав і законних інтересів його суб'єктів та регулює нормативно-правове забезпечення технології створення, передавання, одержання, зберігання та використання електронних документів. При цьому вказується, що порядок організації та ведення електронного документообігу визначається державними органами, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями всіх форм власності, які мають на меті запровадження вказаного документообігу в електронній формі.

2. Закон України «Про електронний цифровий підпис» [5], прийнятий одночасно з вищезгаданим документом та регламентує порядок і особливості застосування електронного цифрового підпису, вимоги до сертифіката ключів та правила його використання під час підпису електронних документів.

3. Інструкція з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку [6], затверджена ДПАУ та визначає загальні принципи організації інформаційного обміну під час подання платниками податків податкової звітності до органів державної податкової служби України в електронній формі із використанням електронного цифрового підпису. Вказаний документ поширюється на державні податкові органи та платників податків, які за власним бажанням проявили бажання подавати податкові документи в електронному вигляді.

4. Податковий кодекс України [7], який є основним документом, що визначає та регулює відносини у сфері оподаткування, містить перелік податків та зборів, порядок їх адміністрування, компетенції контролюючих органів та відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства.

Зокрема, відповідно до п. 49.3 ст. 49 Глави II вказаного документу визначено, що подання податкової звітності можна здійснювати як у паперовому вигляді, так і в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- засобами електронного зв'язку в електронній формі.

5. Концепція створення електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків» [8], яка прийнята та передбачає розширення переліку послуг, що надаються органами державної податкової служби платникам податків з використанням електронного сервісу, поліпшення якості обслуговування платників податків, забезпечення достовірності інформації, що подається платниками податків до органів державної податкової служби, підвищення рівня прозорості та відкритості діяльності органів державної податкової служби.

Кожен з наведених документів регламентує окрему ділянку, однак в сукупності діючих їх норм були створені умови для впровадження та реалізації електронного документообігу, в тому числі електронного оподаткування.

Зрозуміло, до причин впровадження електронної податкової звітності можна віднести:

- науково-технічні;
- економічні;
- політично-суспільні.

Так, науково-технічними причинами впровадження електронної податкової звітності є широка інформатизація всіх сфер діяльності сучасного суспільства та масове використання можливостей internet-мережі. Це дозволило організувати передачу даних та обмін інформацією, при цьому скорочуючи час та відстань. Підтвердженням цього є статистичні дані Internet Live Stats [9], які засвідчують темпи зростання користувачів інтернету як в Україні, так і у світі в цілому.

Динаміка зростання internet-користувачів в Україні та світі

Показники	Роки									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Україна:										
- користувачі, млн.	3,0	5,1	8,2	10,6	13,1	15,9	18,5	19,5	19,6	19,7
- % населення	6,6	11,0	17,9	23,3	28,7	35,3	41,0	43,4	43,7	44,1
Світ:										
- користувачі, млрд.	1,4	1,6	1,8	2,0	2,2	2,5	2,7	3,0	3,2	3,4
- % населення	20,6	23,3	25,8	29,2	31,8	35,1	38,0	40,7	43,4	46,1

Як бачимо, наведена статистична інформація відображає динамічне зростання internet-користувачів за останнє десятиріччя як в Україні, так і в світі. При цьому, впродовж 2012-2015 рр. спостерігається випередження відносних показників, що характеризують вітчизняне internet-середовище, порівняно з аналогічними світовими показниками.

Досить вагомими в сучасних умовах господарювання можна виділити економічні причини впровадження електронного оподаткування, основою яких є економія ресурсів, часу та зусиль. Підсилення значущості останніх особливо спостерігається в умовах кризових явищ, які є присутніми в економіці нашої держави. Така потреба в економії часу і ресурсів у процесі формування, здачі та обробки електронної податкової звітності простежується як зі сторони господарюючих суб'єктів, які виступають платниками податків, так і зі сторони державних податкових органів.

У міжнародній практиці для оцінки трудомісткості процесу складання і подання податкової звітності визначають такий показник як кількість астрономічних годин, затрачених на оформлення і подання звітності. Складений щорічний рейтинг Paying Taxes [10] Світовим Банком спільно з міжнародною аудиторською компанією PricewaterhouseCoopers показує, що у 2016 році Україна посідає останнє місце порівняно з сусідніми державами.

Таблиця 2

Оцінка трудомісткості процесу формування і подання податкової звітності

Держава	Кількість затраченого часу, год.
Україна	356
Польща	271
Словаччина	192
Молдова	181
Білорусь	176
Росія	168
Румунія	161

Наведена ситуація засвідчує актуальність впровадження електронного оподаткування в нашій державі та, одночасно, необхідність спрощення форм податкової звітності шляхом її уніфікації, типізації та стандартизації.

До політично-суспільних причин впровадження електронного оподаткування слід віднести перманентне бажання українського суспільства до змін та реформування діючої державної системи управління. Так, у цьому контексті відбувається трансформація моделі державних фіскальних органів, де контролюючі функції поступово замінюються на сервісні та обслуговуючі. Поряд з цим, зменшується втручання контролюючих органів у роботу малого і середнього бізнесу шляхом прийняття відповідного мораторію, запроваджується дистанційний контроль за діяльністю суб'єктів господарювання, система перевірок переходить у ризикоорієнтований формат та ін.

Таблиця 3

Динаміка зменшення контрольно-перевірочних заходів
органами ДФС України за 2014-2015 рр. [11]

Види контрольно-перевірочних заходів	2014 рік	2015 рік	Відхилення, %
Планові	6198	4453	-28,2
Позапланові	33129	21217	-36,0
Зустрічні звірки	65732	50398	-23,3

Однак, враховуючи досягнуті результати щодо впровадження електронної звітності в оподаткуванні суб'єктів господарювання, слід виділити окремі труднощі, які виникають та потребують вирішення. Зокрема:

- соціально-психологічний аспект, який притаманний багатьом бухгалтерам, які критично ставляться до нововведень і не бажають освоювати новітні методи опрацювання облікової інформації та, відповідно, формування звітності. Вважаємо, у цьому напрямку слід підсилити просвітницьку діяльність, полегшити навчально-пізнавальний процес та забезпечити методичними розробками;

- складність та нестабільність роботи internet-мережі в окремих місцевостях, зокрема в сільських та гірських районах. З плином часу, зрозуміло, вказана проблема вирішується в міру освоєння новітніх та передових технологій передачі даних;

- труднощі з вибором та використанням програм для складання електронної звітності, більшість яких є комерційними та потребують оплати за користування. Вважаємо, для декларування діяльності господарюючих суб'єктів повинно бути вільне використання безкоштовного програмного забезпечення для електронного звітування з повним переліком доступних форм податкових звітів та декларацій;

- технічна ненадійність роботи та функціонування онлайн-сервісів для формування і подання електронної податкової звітності. Для прикладу, робота створеного електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків» часто супроводжується технічними збоями сервісу, відсутністю доступу тощо;

- відсутність ліцензованого програмного забезпечення щодо формування і подання електронної податкової звітності для роботи на мобільних пристроях та засобах.

Висновки. Підсумовуючи проведені дослідження, слід відзначити про актуальність запровадження електронної звітності в оподаткуванні суб'єктів господарювання. Особливо важливість вказаного процесу підсилюється в

умовах кризових явищ, коли економія ресурсів і часу для представників бізнесу є одним із резервів оптимізації як роботи обліково-аналітичних підрозділів, так і витрат діяльності підприємства в цілому. Однак, як бачимо, проведена робота супроводжується певними труднощами, які необхідно вирішувати в міру можливостей ресурсів та спільних зусиль.

Бібліографічний список:

1. Клімушин П.С. Електронне урядування в інформаційному суспільстві : [монографія] / П.С. Клімушин, А.С. Серенок. – Х. : Вид-во ХарРІ НАДУ «Магістр», 2010. – 312 с.
2. Електронне оподаткування: сутність та перспективи застосування / П.М. Мельник, А.М. Новицький, О.А. Долгих та ін. — Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2010. – 332 с.
3. Новицький А.М. Правове регулювання інституціоналізації інформаційного суспільства в Україні : [монографія] / А.М. Новицький. – Ірпінь: 2011. – 444 с.
4. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» № 851-IV від 22.05.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/851-15>
5. Закон України «Про електронний цифровий підпис» № 852-IV від 22.05.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/852-15>
6. Інструкція з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку № 233 від 10.04.2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08>
7. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Концепція створення електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків» № 1007-р від 5.12.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1007-2012-p#n42>

9. Офіційний сайт Internet Live Stats [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.internetlivestats.com/internet-users/ukraine/>
10. Щорічний рейтинг Світового Банку «Paying Taxes 2017» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2017.pdf>
11. Звіт про виконання Плану роботи ДФС України за 2015 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/files/129281.pdf>