

ЕФЕКТИВНІСТЬ УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМ АУДИТОМ У КОНТЕКСТІ ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ



О.В. Кам'янська, канд. екон. наук,
Р.Ю. Овчарик, канд. екон. наук,
А.В. Кам'янська, канд. політ. наук

Постановка проблеми. Проблема управління організацією податковим аудитом на макrorівні держави набуває в Україні особливої актуальності, що є важливим засобом захисту майнових інтересів як приватних власників, так і держави. Умовою чіткого функціонування всієї системи податкового контролю є ефективність роботи податкових органів, які забезпечують формування дохідної частини державного бюджету країни. Значна увага в роботі з підготовки процедур податкового аудиту і розробки шляхів удосконалення податкового законодавства України і управління податковим аудитом приділяється вивченню досвіду економічно розвинутих країн, що дає змогу орієнтувати розроблені нормативні і методичні документи на рівень сучасних міжнародних стандартів і вимог.

Теоретичні й практичні дослідження податків, податкового аудиту, ефективності його управління здійснені українськими вченими, зокрема: О.Д. Даниловим, А.І. Крисоватим, В.О. Онищенко, В.О. Шевчуком, М.І. Завгороднім, В.П. Хомутенком, І.О. Белобжецьким, О.І. Бірюковим, М.В. Зюльмановою, Н.В. Свиридовою, Г.О. Соловійовим та ін. Чинники впливу на поведінку платників податків, що ухиляються від оподаткування, розглядали також західні вчені: Ф. Гаварі, П.М. Годме, М. Кін, Ф. Коул, Г. Кремер та ін. Слід зазначити, що нині процес управління податковим аудитом в Україні має низьку

ефективність, а це негативно впливає на поповнення державного бюджету країни.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Виходячи з досвіду управління контрольно-наглядовою діяльністю і проведення боротьби зі злочинами у сфері оподаткування розвинутих країн світу, можна констатувати, що система оподаткування є основним інструментом регулювання економіки на рівні держави. Для організації контролю у сфері оподаткування в різних країнах існують різні структури (рис. 1).

Слід зазначити, що запровадження в Україні Податкового кодексу внесло чимало змін у керування податковим аудитом. Крім нововведень щодо підстав для проведення, термінів і періодичності податкових перевірок у Кодексі передбачено здійснення фактичних перевірок (рис. 2) [1].

Здійснені наукові дослідження свідчать, що для оцінки ефективності податкового контролю головною метою якого є наповнення бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів і відповідність завданням економічної й соціальної політики держави, доцільно використовувати ряд певних показників (табл. 1).

Проведені дослідження засвідчили, що оцінка забезпечення своєчасних і повних податкових надходжень до бюджету відображає загальні тенденції зниження рівня донарахувань за результатами аудиту, а також високий рівень порушення кримінальних

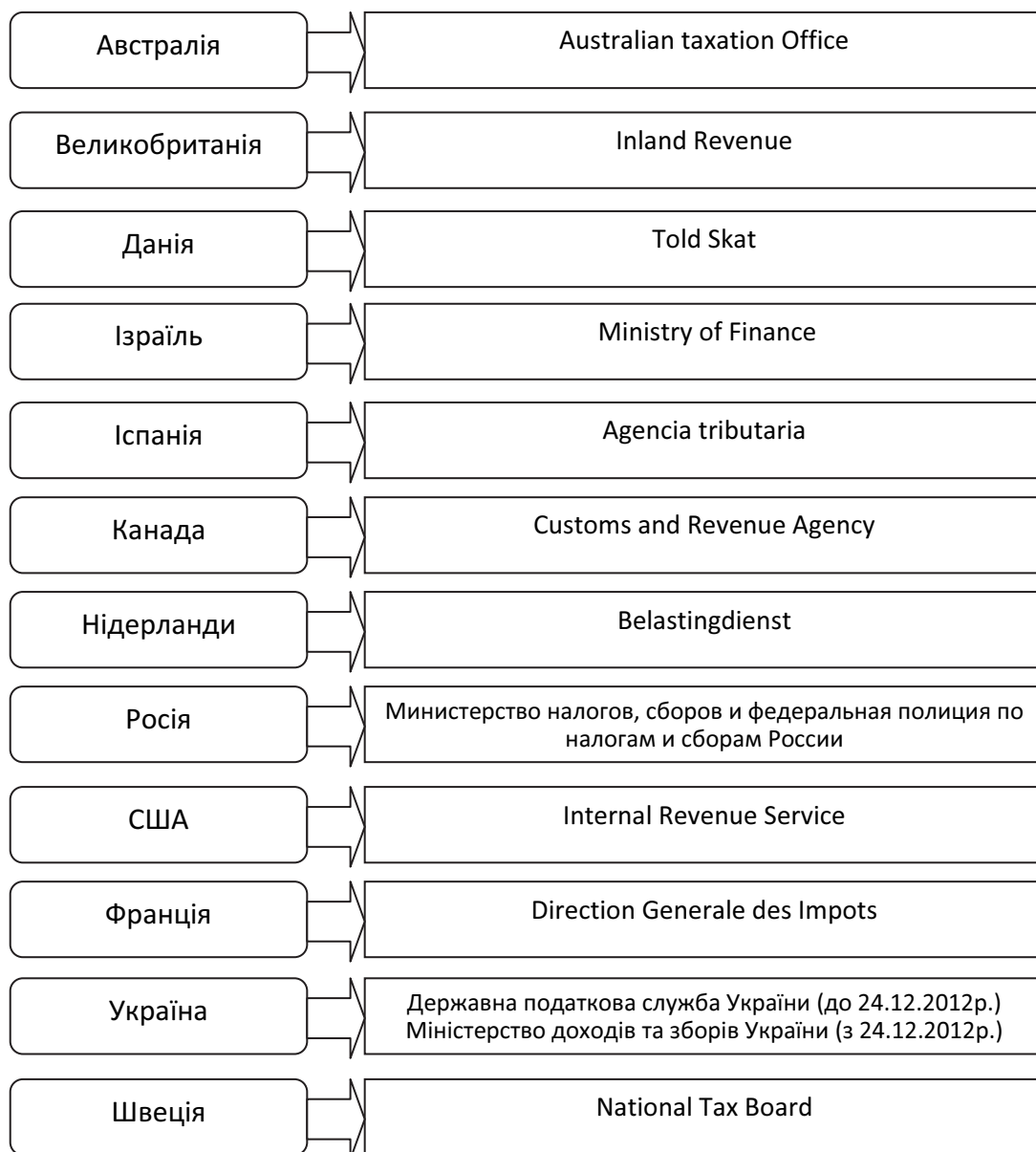


Рис. 1. Органи управління податковим аудитом в різних країнах світу

справ з ухилення від оподаткування (табл. 2).

Отже, аналіз економічної ефективності діяльності податкового аудиту, який проведено на основі використання загальних показників економічної ефективності податкових органів, свідчить про її зниження в 2011 р. порівняно з 2010 р. на 0,3 п.

Виклад основного матеріалу. На нашу думку, підвищенню останнього показника сприятиме ініційована урядом реорганізація Державної податкової служби України і Державної митної служби України і створення Міністерства доходів та зборів України

(МДЗУ), оскільки діяльність Державної податкової і Державної митної служб України зосереджувалася переважно на виконанні і здійсненні контролю з питань дотримання чинного законодавства, а їхній правонаступник наділяється значно ширшими функціями. Зокрема, МДЗУ формує єдину державну податкову, державну митну політику в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів і реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики; забезпечує формування й реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску

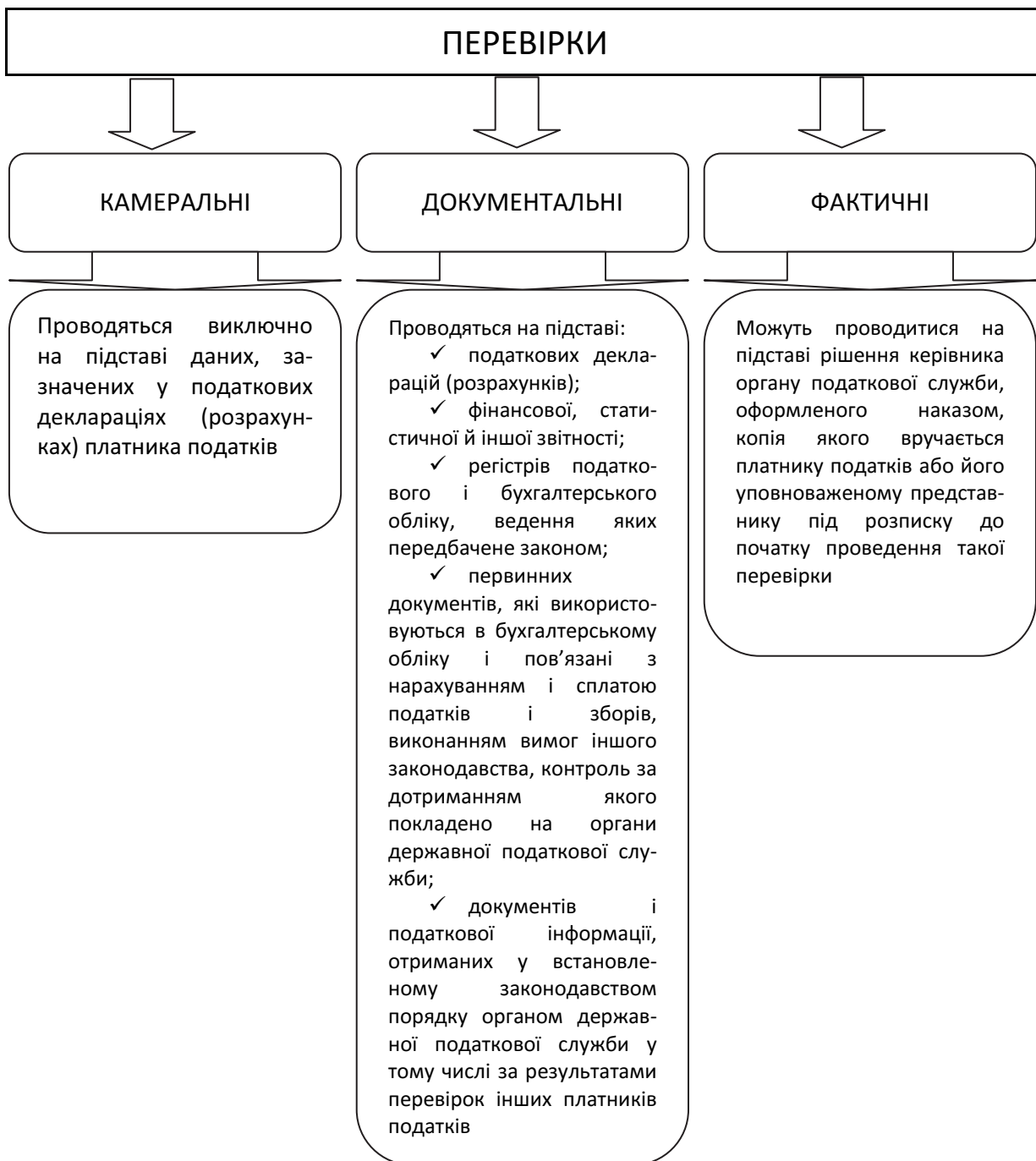


Рис. 2. Основні види перевірок відповідно до Податкового кодексу України

на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. До особливо важливих завдань, які покладаються на новостворений центральний орган виконавчої влади, слід віднести боротьбу з правопорушеннями під час застосування податкового і митного законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску, здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до

бюджетів і державних цільових фондів податків і зборів й інших платежів [6]. Це, на нашу думку значно підвищить дохідну частину державного бюджету за рахунок підвищення сплати основних видів загальнообов'язкових податків, зборів і митних платежів.

Разом із тим, слід зауважити, що на загальну економічну ефективність діяльності податкового аудиту значною мірою вплива-

Показники ефективності податкового аудиту

Показник	Методика розрахунку
Коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень	Відношення фактичних податкових надходжень до планових. Позитивним є значення коефіцієнта, що дорівнює або є більшим одиниці за умови науково обгрунтованого планування податкових надходжень
Коефіцієнт своєчасності надходжень платежів у бюджет	Відношення платежів, які вчасно, у запланований звітний період надійшли в бюджет до нарахованих за звітний період податкових платежів
Загальний коефіцієнт ефективності податкового аудиту	Якщо умовно прийняти суми донараховань за результатами контролю (податкові повідомлення-рішення) у відповідному звітному періоді за одиницю, тоді в разі фактичного надходження до бюджету всієї донарахованої суми податковий контроль є ефективним; менше одиниці – є неефективним. Відносно сум донарахованих податків і штрафів рекомендовано вважати, що врахуванню у складі податкової заборгованості повинні підлягати тільки ті донараховані суми за актами перевірок, які дійсно встановлені з порушенням законодавства і не оскаржуються платником податків у встановленому законом порядку

Таблиця 2

Зведені показники оцінки ефективності податкового аудиту податковими органами України*

Показники	2010 р.	2011 р.	Відхилення (+, -)
Рівень зібраних податкових платежів, %	92,3	94,3	+2,0
Рівень податкового боргу, %	11,1	8,4	-2,7
Коефіцієнт добровільної сплати податків, %:			
КДСП 1	5,9	5,2	-0,7
КДСП 2	8,1	6,3	-1,8
Коефіцієнт податкових надходжень у результаті податкового аудиту, %	5,9	5,5	-0,4
Коефіцієнт фінансових санкцій податкового аудиту за наслідками виїзних перевірок	0,7	0,6	-0,1
Коефіцієнт результативності виїзної перевірки, тис. грн.	42,2	31,5	-10,7
Коефіцієнт ефективності виїзних перевірок, тис. грн.	21,4	17,3	-4,1
Коефіцієнт притягнення до кримінальної відповідальності, %	2,3	2,7	+0,4
Загальні показники продуктивності праці (за фактичними надходженнями), тис. грн.:			
ПП 1	1538,2	1718,3	+180,1
ПП 2	47,3	58,1	+10,8
Загальний коефіцієнт економічної ефективності податкового аудиту	36,1	35,8	-0,3

*Розраховано авторами на основі [3; 4; 5].

ють такі фактори: нестабільність податкової системи України, її фіскальне спрямування і недостатнє виявлення регулюючої функції основних податків; громіздкість системи оподаткування, що ускладнює розрахунки окремих видів податків.

Так, у рейтингу податкових систем Paying Taxes 2011, підготовленому Світовим банком спільно з PriceWaterhouseCoopers, Україна посіла 181-ше місце з 183 досліджуваних країн. За даними нашого дослідження, середньостатистичне українське підприємство протягом року сплачує 135 податків і платежів, що є найгіршим показником у світі (183 місце). У Росії кількість платежів становить 11, Польщі – 29, Білорусі – 82, Грузії – 18, США – 11, Франції – 7, Китаї – 7. Більшість податків і внесків (108) в Україні пов'язана з оподаткуванням праці [2, с.5].

Ця проблема тісно пов'язана з іншою. Так, у країнах з розвинутою економікою близько 60% населення належить до середнього класу, на який припадає основна частка доходів країни. Як основний платник податків середній клас формує державний і місцеві бюджети, через накопичення й участь у різноманітних системах страхування забезпечує інвестиційний потенціал. В Україні ж, за висновками експертів ООН і вітчизняних науковців, 78% людей перебувають за межею бідності. Що ж до вітчизняного середнього класу, то у зв'язку зі скороченням доходів українців у 2009–2011 рр. він становив не більше 10–12% населення, що свідчить про зменшення цього прошарку на 5–7% порівняно з 2008 р. і відповідає показникам 2006 р. [7]. Проте окремі експерти наводять інші цифри. Так, за підсумками дослідження, проведеного навесні 2012 р. дослідницькою компанією GfK до середнього класу належить нібито 23,6% громадян [8].

Відмінність у результатах дослідження пояснюється відмінністю стратифікаційних критеріїв, взятих за основу. Традиційними індикаторами, які беруться за основу для аналізу характеристик середнього класу є такі:

рівень доходу; професійний статус; рівень освіти. Результуючим чинником ідентифікації представника середнього класу є активна громадянська позиція. Згідно з даними Світового банку, за майновим станом до середнього класу в країнах, що розвиваються, зараховують громадян, дохід яких становить 4 – 17 тис. дол. на рік. Саме такі критерії ідентифікації використовували у своїх дослідженнях експерти ООН.

Якщо ж для аналізу майнового стану і рівня середнього класу у вітчизняних умовах як критерій застосовувати власну ідентифікацію громадян, то до цього прошарку зараховуються особи з вищою освітою, зарплатня яких становить близько 500 дол. і які вважають себе соціально захищеними.

Зважаючи на те, що соціальною основою середнього класу в Україні є не власники, а наймані працівники, випереджаюче зростання заробітної плати працюючого населення і зміцнення становища висококваліфікованої робочої сили залишаються першочерговими завданнями держави поряд із завданнями послаблення податкового тиску і підтримки підприємництва.

Аналіз «Програми економічних реформ в Україні на 2010 – 2014 роки», виявляє, що заходи, визначені документом більшою мірою спрямовані не на ґрунтовні реформи в соціальній і економічній сферах, а на впровадження системи соціальної підтримки, яка фактично зводиться до соціальної допомоги. [9]. Крім того, якщо у розвинутих країнах частка малого й середнього бізнесу в економіці становить у загальній структурі 65 – 80%, а в базовій галузі – не більше 20–35%, в Україні малий і середній бізнес у структурі економіки становить максимум 8–15%. Отже, вітчизняна економіка знаходиться у значній залежності від зовнішньої кон'юнктури.

І навіть той «приріст» вітчизняного малого і середнього бізнесу, який спостерігався в Україні до 2010 р. був наслідком не якісних перетворень, а певного перегрупування. Част-

ка надходжень від малого бізнесу зростала за рахунок згасання великого підприємництва. Як наслідок – держава отримала більше коштів, але якісних змін в українському бізнес-середовищі не відбулось.

Слід зазначити, що несформованість середнього класу не лише гальмує економічний розвиток країни, але й є однією з найбільших перешкод на шляху створення повноцінного громадянського суспільства, що негативно позначається на стабільності політичної системи в цілому.

Для того, щоб середній і малий бізнес дійсно став основою середнього класу в Україні і зайняв вагому частку в структурі вітчизняної економіки, необхідно створити умови для стабільного господарювання, запровадити прозорий механізм захисту вітчизняного бізнесу. Необхідно зменшувати штучний фіскальний тиск на тих, хто наповнює державну скарбницю і створює робочі місця, переглянути кількість інспекційних процедур і умови застосування санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності.

Висновки

Таким чином, створення в Україні Міністерства доходів та зборів України є свідченням того, що Україна здійснює податкову політику в європейському контексті розвитку і це у свою чергу сприятиме підвищенню рівня ефективності податкової політики, у тому числі і податкового контролю, за рахунок зниження адміністративних витрат на утримання апарату управління. Так, поєднання функцій, щодо адміністрування податкових і митних платежів у рамках єдиної структури (МДЗУ) – це один із методів управління податковим аудитом, яким користуються економічно розвинуті країни, зокрема: Великобританія, Данія, Латвія, Канада. Важливим, на нашу думку, є те, що економічна ефективність податкового аудиту повинна визначатися не тільки кількісними показниками, а й документальною і нормативною обґрунтованістю результатів перевірок (донарахувань певних видів по-

датків), повнотою охоплення, застосуванням тільки тих методик, які мають юридичну силу тощо. Зниження обсягів донарахувань за актами перевірок буде вкрай важливим заходом для визначення рівня ефективності податкового аудиту.

Разом з тим лише за умови врахування необхідності активної підтримки підприємництва владні інституції здатні поліпшити бізнес-середовище в Україні, що у свою чергу дасть можливість закласти основу для стійкої конкурентоспроможності вітчизняної економіки і створити підґрунтя для успішної інтеграції України у світову економічну систему. Досягнення цих цілей неможливе без оптимізації втручання державних органів у діяльність господарюючих суб'єктів в умовах послідовної економічно обґрунтованої і соціально спрямованої державної політики і реальної детінізації економіки.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України [Текст]: [офіційне видання] / Держ. податк. адмін. України, Держ. п-во «Інформ.-вид. центр ДПА України». – К.: ІВЦ ДПА України, 2011. – 336 с. – ISBN 978-966-1609-210.
2. Вахновська Н. А. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України / Н.А. Вахновська // Економічний форум. – 2011. – №1. – С. – 1–7.
3. Статистичний щорічник України за 2010 р. К.: Август Трейд, 2011. – 560 с.
4. Статистичний щорічник України за 2011 р. К.: Август Трейд, 2012. – 558 с.
5. Основні статистичні дані про діяльність державної податкової служби України за 2009 – 2010 роки [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної податкової служби України. – [Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=171300&cat_id=161857&showHidden=1]
6. Вознюк О.Б. Вплив податкового кодексу України на розвиток малого бізнесу // Науковий вісник НЛТУ України – Економіка, планування та управління в галузях. – 2013. – Вип. 23.2. – С. 227–233.
7. Меліхова Т.О. Оцінка якості та ефективності аудиту податків / Т.О. Меліхова, С.Я. Салига // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 1. – С. 34–38.
8. Вектори реформування податкового аудиту в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=639>.
9. «Програма економічних реформ в Україні на 2010 – 2014 роки». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MUS14838.html