

О.М. МІНОЧКІНА,  
*Донецький національний технічний університет*

## ВДОСКОНАЛЕННЯ ФУНКЦІЙ КОНТРОЛЮ СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ШЛЯХОМ ФОРМУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ ПІДПРИЄМСТВ РЕГІОНУ

В перехідний до ринкових відносин період в Україні податковий менеджмент стає унікальним і універсальним інструментом управління податковою системою. Функціонування економічного механізму податкового менеджменту дозволяє не тільки підвищити рівень стягнення податків в державний бюджет, а ще прискорити й ефективно регулювати соціально-економічні процеси, що діють в державі в сучасних умовах. І тільки за умови вдосконалення системи податкового менеджменту можливе виконання податками повною мірою притаманних їм функцій.

Це потребує зміни методів і напрямів роботи з контролю державної податкової служби України, на які, згідно ст. 20 Закону України „Про систему оподаткування”, покладена ця функція: „контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів (обов’язкових платежів) здійснюється державними податковими органами та іншими державними органами в межах повноважень, визначених законами”[ 1 ].

Слід відзначити, що податкове регулювання, як одна із форм державного регулювання економіки, має у своєму складі контрольні дії, спрямовані на те, щоб гарантувати виконання поставлених цілей і завдань.

Основними формами контрольної роботи регіональних органів державної податкової служби є перевірки. Розв’язання проблеми удосконалення форм і методів документальних перевірок визначене як один із напрямів Програми модернізації державної податкової служби України.[ 5 ]

Методології прийняття управлінських рішень, а також забезпечення дійового контролю за їх реалізацією присвячені численні наукові дослідження. Проблеми фінансово-економічного контролю, у тому

числі податкового, розглядалися: Стрельцовим В. – сутність фінансово-економічного контролю; Мельник А.Є. - основні напрямки класифікації економічного контролю; Свердан М. – ефективність податкового контролю; Бутко А.Д. – проблеми функціонування системи фінансового контролю держави; Стефанюк І.Б. – концептуальні засади запровадження державного фінансового контролю; Малишевим А.В. – характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом; Хмільовською К.В. – організаційні засади податкового контролю. Модернізації податкового аудиту приділено увагу у публікаціях посадових осіб Державної податкової адміністрації України - М. Азарова, Ю.Кравченка, Ф. Ярошенка, а також у роботах М. Недашківського, О. Сторожук, В. Попович. Методологію реалізації контрольної функції податкової розглядали М. Білуха, С. Гуржій, В. Сашичева, Ф. Бутинець. Використання інформаційних технологій в роботі підрозділів податкового аудиту висвітлено у статтях Є. Калюги, Ф. Луцана, В. Гребенюка, К. Катеринози, В. Поденежко. Питання систематизації напрямів та процедур проведення податкової перевірки визначались у роботах О.Воронкової, В. Онищенко.

Поряд із цим постає питання дослідити системно податковий контроль як функцію управління оподаткуванням на рівнях органів Державної податкової служби і підприємств. Поза увагою науковців також залишаються проблеми, пов’язані з плануванням проведення документальних перевірок, зокрема – відбір об’єктів для перевірок.

Тому ціллю цього дослідження є вдосконалення функції контролю системи податкового менеджменту шляхом форму-

вання та аналізу життєвого циклу підприємств.

Особливу актуальність цей напрямок дослідження набуває для Донецького

регіону, де за статичними даними відзначається більш коротша, ніж у середньому в Україні, тривалість життєвого циклу підприємств. (табл. 1)

Таблица 1

**Кількість створених та ліквідованих суб'єктів ЄДРПОУ по Україні та Донецькій області [6]**

Рік	Всього суб'єктів ЄДР-ПОУ на кінець року			Створено протягом року			Ліквідовано протягом року		
	в Україні	у т.ч. у Донецькій області		в Україні	у т.ч. у Донецькій області		в Україні	у т.ч. у Донецькій області	
		всього	частка		всього	частка		всього	частка
1996	615686	43601	7,1	62388	5531	8,9	18217	1991	10,9
1997	682469	48912	7,2	62109	5310	8,5	21162	2340	11,1
1998	728007	53738	7,4	55208	4825	8,7	18711	2197	11,7
1999	775763	58730	7,7	57314	4991	8,7	17733	2029	11,4
2000	834886	64323	7,7	74608	5592	7,5	19201	2268	11,8
2001	889330	69351	7,8	66786	5027	7,5	19078	2315	12,1
2002	935578	74073	7,9	62782	4721	7,5	19433	2423	12,5
2003	981054	78501	8,0	62668	4427	7,1	17441	1862	10,7

Із застосуванням системного підходу контроль можна визначати як систему функцій, які забезпечують визначення стану об'єкту управління (вимірювання, збір, уточнення даних про об'єкт управління) і оцінку ступеня відхилення існуючого стану від необхідного за заданими критеріями ефективності. З англійської мови control перекладається як управління і дуже часто термін „контроль„ використовується замість терміну „управління„ й пояснюється це тим, що всі функції управління включають елементи контролю.

За умови циклічності в управлінні визначені види контролю відрізняються тим, що попередній контроль проводиться до початку циклу управління для оцінки ресурсів об'єкту управління і зовнішніх

впливів; поточний, або оперативний, - здійснюється на протязі усього циклу управління з метою встановлення відхилень від необхідного стану; заключний – призначений для оцінки ступеня досягнення цілі у кінці циклу управління.

Задача контролю об'єкту управління, яким в податковій системі є підприємства – платники податків, включає рішення локальних задач:

1) задача спостереження і обліку, яка означає, що для контролю необхідно забезпечити потенційну можливість спостерігати внутрішнє становище об'єкту управління по зовнішнім ознакам, тобто необхідно знайти таке відображення  $h^{-1} : Y \rightarrow Q$ , котре кожній реалізації вихідних характеристик  $Y$ , ставить у однозначну

відповідність внутрішній стан об'єкту управління  $Q$ ;

2) задача класифікації і оцінки, яка полягає у пошуку такого відображення  $k : Y \rightarrow K$ , котре забезпечує розподіл всієї множини можливих реалізацій вихідних характеристик  $Y$  на обмежену кількість класів  $K$ , які мають ті чи інші спільні якості і в процесі аналізу кожному класу станів ставиться у відповідність визначене рішення по управлінню об'єктом;

3) задача ідентифікації і виявлення проблеми полягає у пошуку методів, за допомогою яких для кожного конкретного стану об'єкту управління  $S_i$  необхідно знайти клас  $K$ , до якого він відноситься, тобто необхідно знайти таке відображення  $p : K \rightarrow S$ , яке визначає оптимальну оцінку стану об'єкту управління за реалізації вхідних  $x$  і вихідних  $y$  характеристик об'єкту.

Одним з шляхів підвищення ефективності управління в податковій системі є автоматизація функції контролю, для чого необхідна формальна постановка задач спостереження, класифікації і ідентифікації стану об'єкту управління.

Перевірки, що здійснюються податковими інспекціями, підрозділяються за видами на камеральні, комплексні документальні, тематичні, зустрічні. Порядок проведення цих перевірок регламентується Указом Президента України від 23.07.98р. №817/98 „Про деякі заходи з регулювання підприємницької діяльності”; Постановами Кабінету Міністрів України від 29.01.99р. № 112 „Про порядок проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами” і від 15.10.2003р. №1625 „Про внесення змін до Порядку проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами”; Законом України від 21.12.2000р. №2181-III „Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”.

Камеральні перевірки проводяться в процесі прийому від платників податків

податкових декларацій, розрахунків та іншої звітності, обов'язковою для надання до податкової інспекції. Ціллю цих перевірок є контроль за правильністю заповнення звітних форм і їх взаємоузгодженістю, а також - правильністю нарахування сум податків і інших обов'язкових платежів.

До тематичних перевірок відносять документальні перевірки з окремих питань, наприклад, перевірка сум податку на додану вартість, які заявлені платником в декларації до відшкодування з бюджету, і повинні бути відшкодовані згідно Закону України „Про податок на додану вартість”.

Зустрічні перевірки здійснюються за необхідністю підтвердження фактичних витрат і сум до відшкодування з бюджету у підприємств, на яких проводяться комплексні документальні і тематичні перевірки.

Комплексні документальні перевірки здійснюються за місцем перебування підприємства і можуть бути планові і непланові. Ці перевірки є особливо важливими і складними, тому що потребують залучення працівників високої кваліфікації, значного часу їх проведення, а також вони певним чином відволікають платника від основної діяльності, тобто це досить дорога процедура як для держави, так і для суб'єктів підприємницької діяльності.

Актуальною проблемою сьогодні є підвищення якості перевірок унаслідок значного зростання кількості підприємницьких структур-платників податків, викликаного розвитком різних форм власності. Насамперед це стосується вдосконалення методики вибору об'єктів для перевірок.

Якщо на протязі часу розглядати організацію роботи органами державної податкової служби з планування проведення документальних перевірок суб'єктів підприємницької діяльності, можна спостерігати такі зміни. Від обов'язковості перевірити документально кожне підприємство, що є на обліку у податковій інспекції, один раз у два роки, з 1998 року перейшли до складання Національного плану перевірок згідно методичних рекомендацій, які щорічно розроблялись Державною податковою адміністрацією України і впроваджувались для використання в ро-

боті податкових інспекцій. Але ці методики мали певні недоліки, які призводили до неефективної роботи працівників відділів податкового аудиту, що мало прояв у низькій результативності запланованих перевірок.

Автором був запропонований новий підхід до відбору підприємств для документальної перевірки з використанням їх рейтингової оцінки за сукупним коефіцієнтом, який враховував всі критерії відбору і податкові ризики, і за умов формалізації процесу планування документальних перевірок стало можливим автоматизувати цей процес шляхом його комп'ютеризації. [ 3, 4 ] Цей підхід було застосовано в Методичних рекомендаціях щодо складання плану-графіка проведення документальних перевірок суб'єктів підприємницької діяльності, затверджених наказом Державної податкової адміністрації України від 26.11.2003р. №565.

З проведенням подальших дослі-

джень щодо вдосконалення системи менеджменту Державної податкової служби України автором отримані результати, що підтверджують взаємозв'язки, взаємодію та взаємозалежність життєвого циклу податкової служби з життєвими циклами підприємств – платників податків.

На основі експертних (статистичних) даних автором досліджено життєві цикли підприємств регіону різних форм власності і галузей діяльності (в якості рівня життєвого циклу підприємства введений коефіцієнт рентабельності  $R$ , який визначається відношенням прибутку до суми основних і оборотних фондів); розроблено економіко-математичну модель і методику моделювання життєвого циклу підприємства, яку можливо використовувати для прогнозування. Графічне зображення реального і прогнозованого життєвих циклів одного з підприємств, які досліджено, наведено на рис.1.

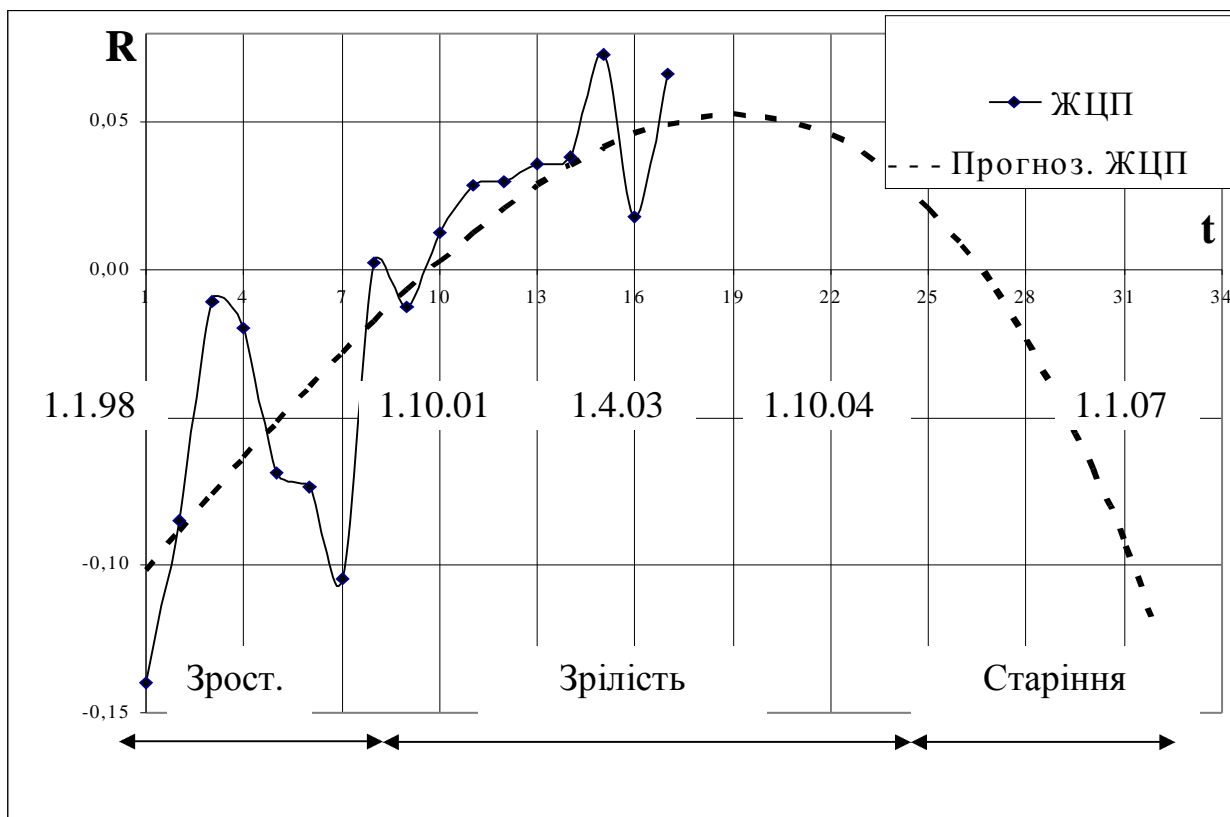


Рис. 1 – Реальний и прогнозований життєві цикли ДВАТ ЦОФ «Україна»

Крім того, на основі життєвих циклів підприємств зроблено висновки про можливість використання економіко-

математичної моделі прогнозування життєвого циклу підприємств для розробки плану документальних перевірок з ціллю

підвищення їх ефективності як для органів Державної податкової служби, так і для підприємств – платників податків:

- на стадії росту при показниках ефективності від 0 до  $-\infty$  доцільно підприємство включити в план проведення документальних перевірок. При чому чим менше ефективність, тим більша імовірність правильного прийняття рішення про проведення контрольної перевірки. А також за зміни кривої життєвого циклу у визначених межах в напрямку погіршення необхідно здійснювати коректування плану і організувати позапланову документальну перевірку;
- на кінцевій стадії росту документальна перевірка небажана. Як наводить статистика, у випадках проведення контрольних перевірок в цей період, надалі знижується стабільність життєвого циклу підприємства;
- щоб подовжити стадію зрілості життєвого циклу підприємства, можна рекомендувати проводити його перевірку

не інакше, як тільки наприкінці цього періоду, а не спочатку і в середині;

- на початку стадії спаду перевірку не слід планувати, а от наприкінці цієї стадії при падінні показника ефективності від  $-0,5$  і нижче перевірка необхідна (для кожного підприємства за цією методикою може бути визначений свій норматив меж проведення контролю).

Життєвий цикл підприємств з позначенням проведених на них податковими інспекціями документальних перевірок (позначення - •) й побудованими касаючими лініями, які демонструють можливий напрямок кривої за умови відсутності (не проведення) перевірки, зображено на рисунках 2, 3, 4, 5. Ці приклади доводять висновки автора відносно впливу і своєчасності контрольних перевірок, які плануються податківцями, на певних стадіях життєвого циклу підприємства.

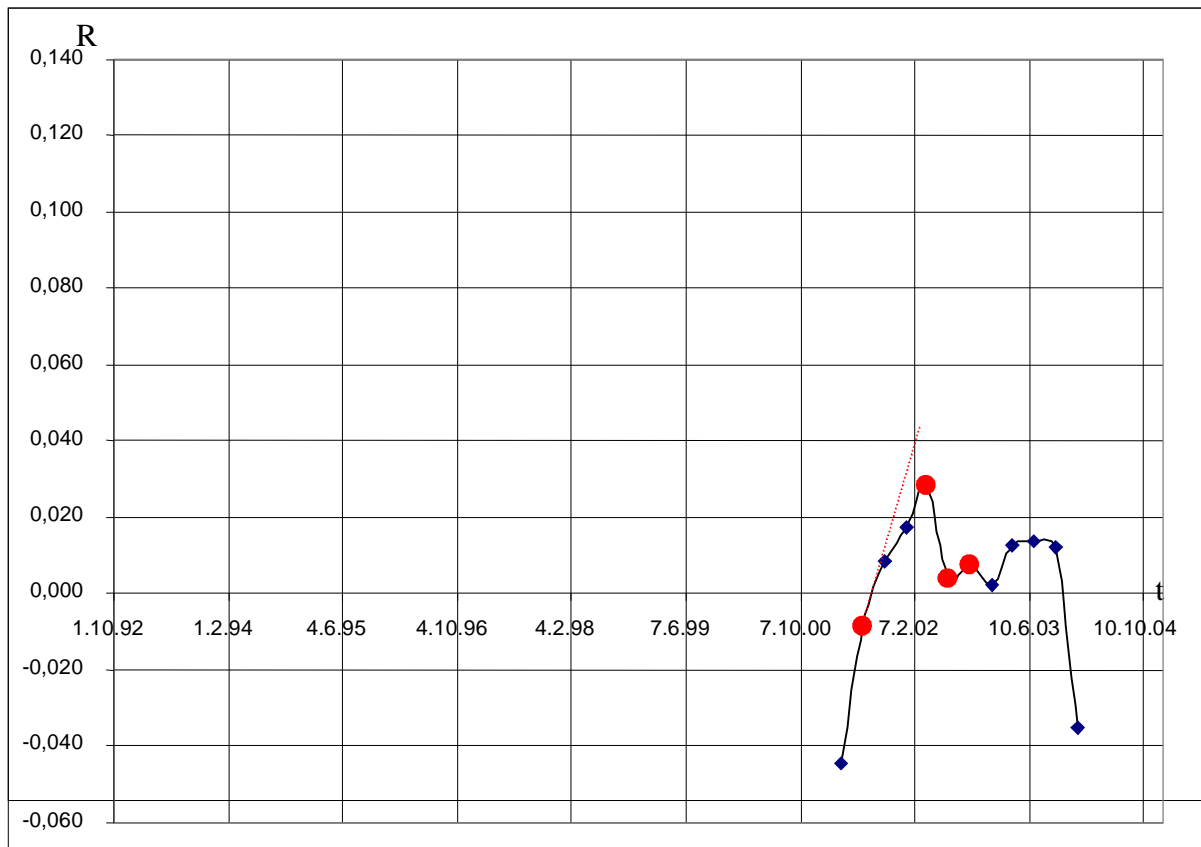


Рис. 2 – Життєвий цикл ЗАТ Машзавод

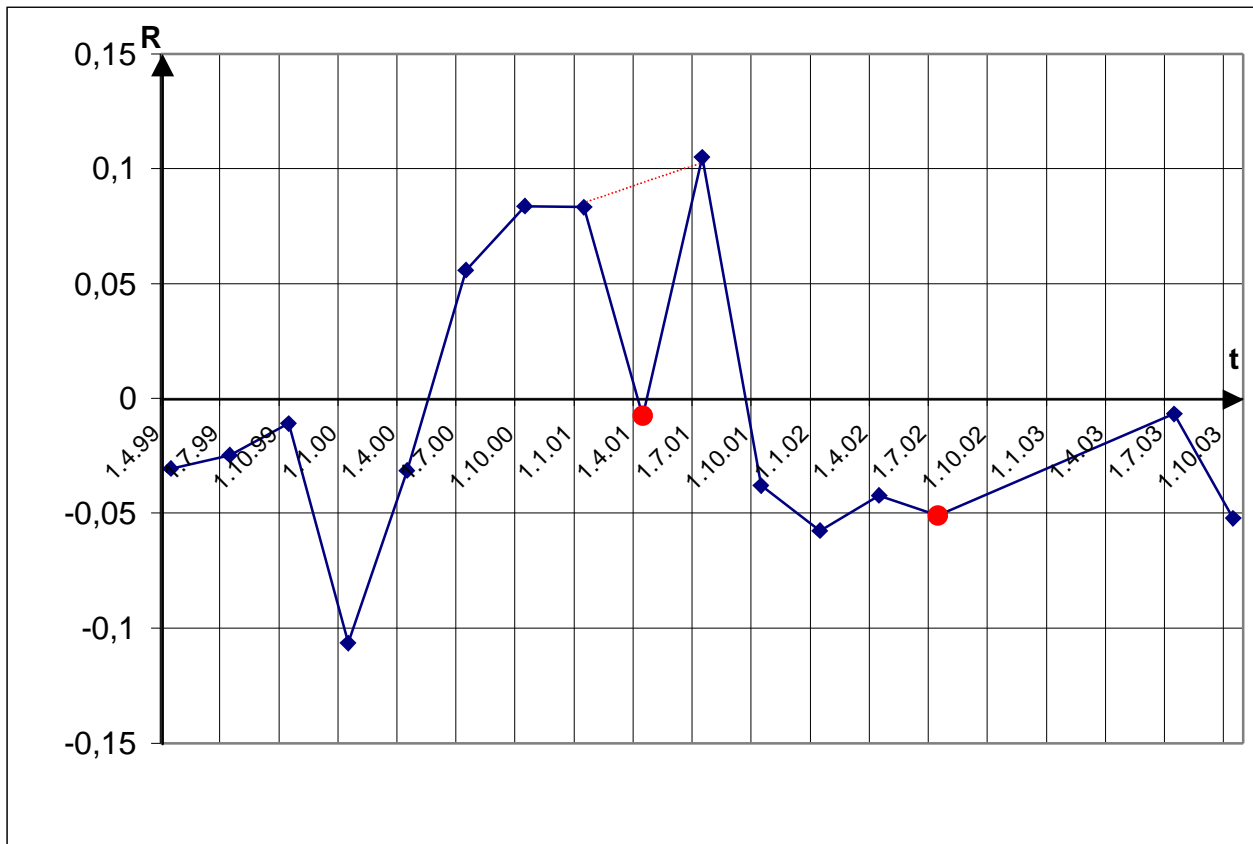


Рис. 3 - Життєвий цикл ПП „Спецодяг”

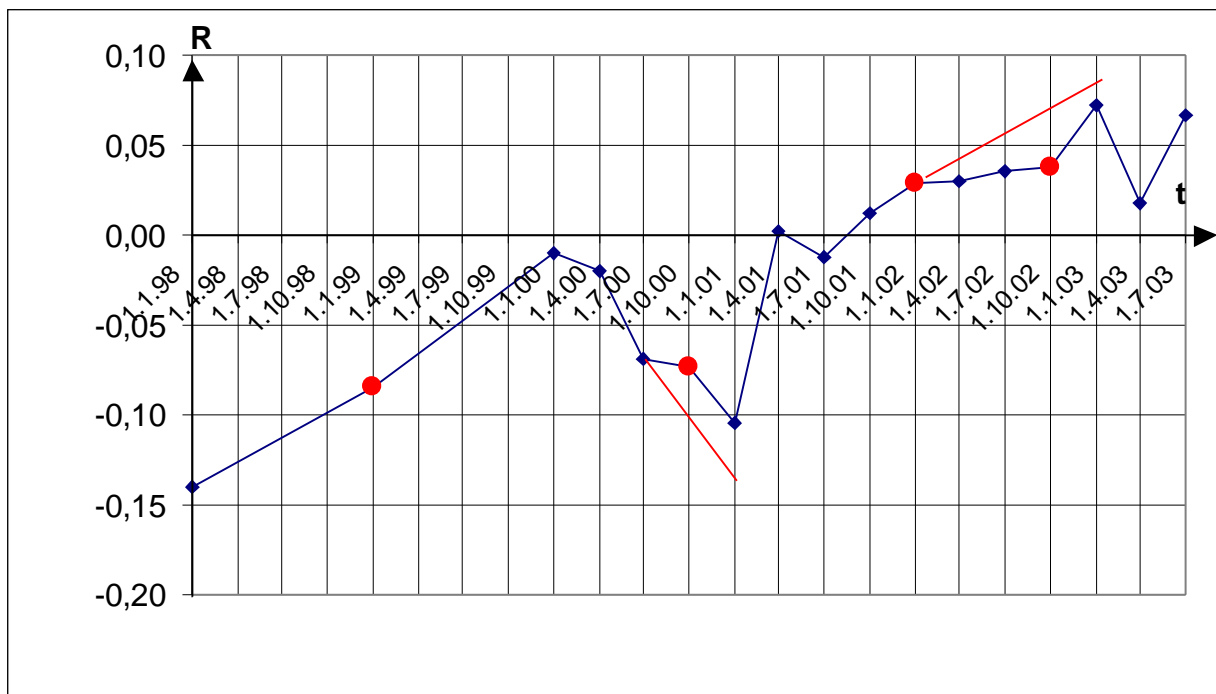


Рис. 4 - Життєвий цикл ДВАТ ЦОФ „Україна”

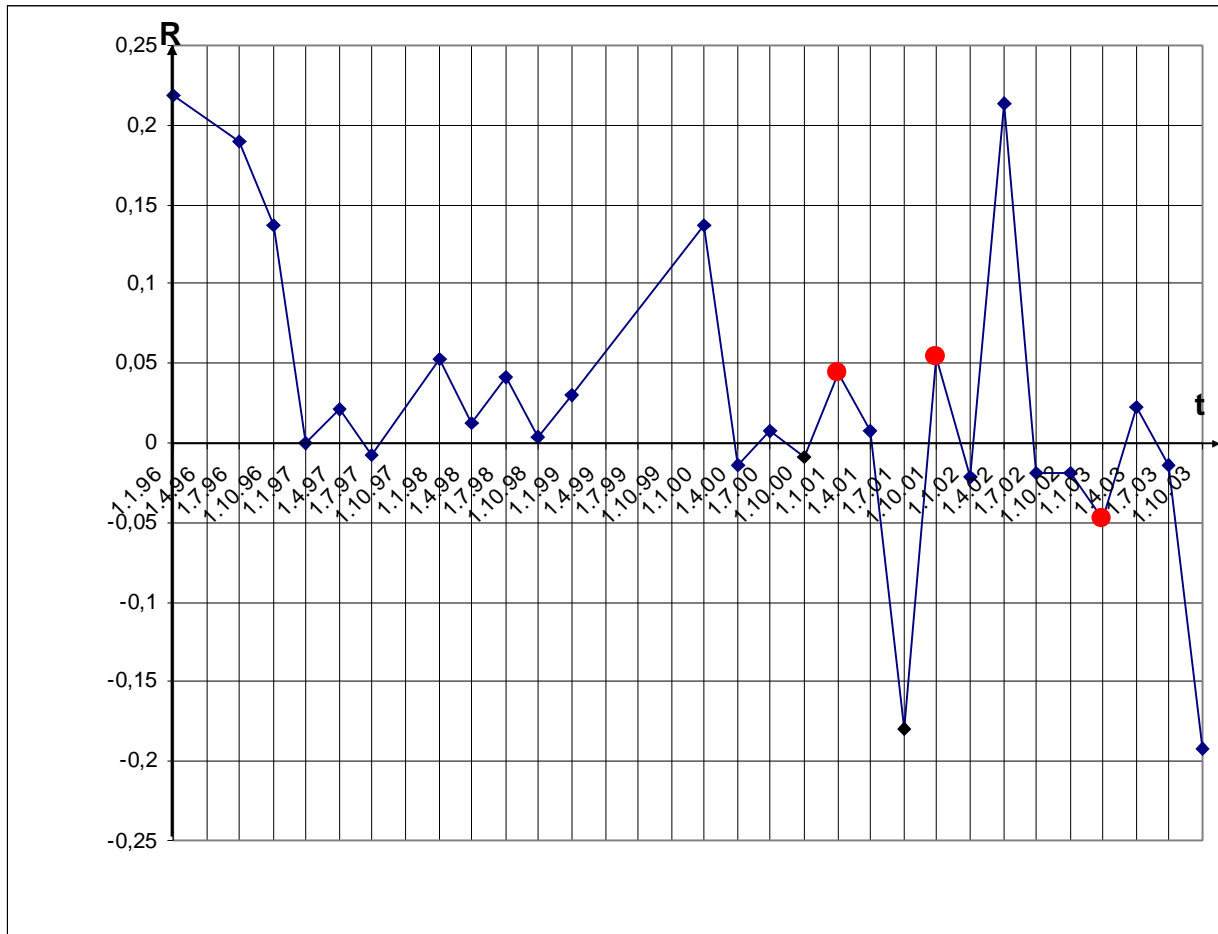


Рис. 5 - Життєвий цикл ДВАТ ЦОФ «Росія»

Відхилення від цих рекомендацій при плануванні податковими інспекціями терміну проведення документальних перевірок підприємств можливі у випадках:

- наявність інформації про порушення платником податкового законодавства;
- ініціювання підприємством свого банкрутства;
- рішення підприємства про закриття;
- радикальна реорганізація, реформування, реструктуризація підприємства.

За цих умов крива життєвого циклу підприємства має викривлення або взагалі переривається.

В результаті впровадження розроблених рекомендацій в контрольно-перевірочній роботі органів Державної податкової служби очікується підвищення її ефективності з одночасним підвищенням

(або як мінімум не зниженням) ефективності роботи підприємств – платників податків. Це сприятиме виконанню податками саме регулюючої й стимулюючої функції, у оптимальному поєднанні з фіскальною, і забезпеченню таким чином поєднання економічних інтересів держави, юридичних і фізичних осіб, а за цих умов – забезпечення безупинних інвестиційних процесів і зростання фінансових результатів підприємства і в цілому економіки держави.

Напрямами подальшої роботи автору є формалізація процесу формування життєвого циклу підприємства з ціллю автоматизації функції контролю і його використання при плануванні контрольних перевірок в Державній податковій службі України.

### Література

1. Закон України 18.02.1997 р. № 77/97 - ВР «Про внесення змін до Закону України „Про систему оподаткування” від 18 лютого 1997 р. № 77/97 – ВР / Відомості Верховної Ради України. -1997. - №16. – С.255-263.

2. Анфилатов В.С., Емельянов А.А., Кукушкин А.А. Системный анализ в управлении: Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2002.-368с.

3. Беліченко А.Ф., Міночкіна О.М. Удосконалення процесу податкового контролю // Вісник ДонДУЕТ – 2000. - №3. – С. 184-190.

4. Беліченко А.Ф., Міночкіна О.М.

Розробка механізму вдосконалення планування діяльності податкової служби (підрозділів управління податкового аудиту і валютного контролю). Финансы, учет, банки. Сборник научных трудов. Выпуск 8. Часть 2/Под общ. ред. П.В. Егорова. – Донецк: ДонНУ, 2002. – С. 26-33.

5. Інформаційний довідник. Розвиток та модернізація Державної податкової служби України. – 2002. - №2. – С.6.

6. Лист Державного комітету статистики України ДП “Інформаційно-аналітичне агентство” №113 від 21.05.2004р.

Статья поступила в редакцию 19.10.2004

**В.М. АНТОНЕНКО**, *к.е.н., доцент*,

**Б.В. БУРЛУЦЬКИЙ**,

*Донецький національний технічний університет*

### ВИЗНАЧЕННЯ ВТРАТ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ УКРАЇНИ ВІД ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІКИ

На сучасному етапі розвитку економіки України значних втрат зазнає бюджет від недоотриманих платежів через існування тіньової економіки. Визначенням причин існування останньої та розв'язанням тієї низки проблеми, які вона із собою несе, займались різні економісти (А. Амоша, Е. Балацкий, С. Белая, В. Бородюк, П. Буряк, А. Веткин, В. Вишнеvский, О.Воронкова, М. Ігнатишин, А. Куликов, Н. Куфта, С. Лондар, А. Луцик, А.Параскеєва, О. Попович, Т. Приходько, В. Прісняков, В. Рябошлик, А.Таксанов, А. Турчинов, В. Юринець та інші) [1-22]. Але значні розбіжності в висновках щодо розміру тіньової економіки в Укаїні вказують на необхідність проведення подальших досліджень в цьому напрямку.

Обчислення потенційно можливих податкових надходжень від тіньової економіки потребує врахування існуючого зв'язку цього показника з часткою тіньового сектора у ВВП країни і рівнем податко-

вого тягаря. Це у свою чергу вимагає ознайомлення з існуючими методиками оцінки цих показників і установлення функціонального взаємозв'язку між ними.

Отже метою даної статті є визначення втрат податкового потенціалу країни від тіньової економіки шляхом встановлення взаємозв'язку між тіньовою частиною ВВП і рівнем податкового навантаження.

Відповідно до існуючої класифікації тіньової економіки [1, с. 54-56; 2, с. 72; 3, с. 42], вона розділяється на:

приховану (тіньову), чи применшену діяльність, що зустрічається у всіх галузях і секторах економіки. Цей сектор необхідно розглядати як джерело потенційних податкових платежів, однак попередньо необхідно домогтися відсутності надмірності податкового тягаря;

неформальну (неофіційну) діяльність, спрямовану на виробництво товарів і