

3. **Барановській О.І.** Фінансова безпека / О.І. Барановській. – К.: Фенікс, 1999. – 338 с.
4. **Єфименко Т.І.** Податкові важелі фінансової безпеки держави. / В кн.: Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку. Т.1 Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації. / За заг. ред. А.І. Даніленка.- К.Фенікс, 2008. – С. 351-363.
5. **Власюк О.С.** Особливості світової фінансової кризи та стратегічні напрямки антикризового регулювання в Україні / О.С. Власюк // Стратегічна панорама, №3 – 2009. – с.3-14 (247 с.).
6. **Сенчагов В.К.** Экономическая безопасность: Производство-Финансы-Банки / Под ред. В.К. Сенчагова. - М.: ЗАО «Финстатинформ», 1998. – 621 с.
7. **Міщенко В.І.** Організаційно-методичні підходи до запровадження в НБУ системи оцінки стійкості фінансової системи: Інформаційно-аналітичні матеріали / За редакцією д.е.н., проф. В.І. Міщенко, к.е.н., доц. О.І. Кіресва і к.е.н. М.М. Шаповалової – Київ : Центр наукових досліджень НБУ, 2005. – 97с.
8. **Василик О.** Фінансова безпека // Економічна енциклопедія: У 3 т.- Т.3 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп.ред) та ін. – К.: Вид. центр «Академія», 2002 – 952 с.
9. **Мартинюк В.П.** Методологічні основи оцінки стану фінансової безпеки держави / В.П. Мартинюк // Фінанси України. - 2003. - №2. - С.119-123.
10. **Старостенко Н.** Методичні підходи до оцінки фінансової стійкості бюджету міста / Н. Старостенко // Економіка України. - 2005. - № 8. - С.38-47.
11. **Яшина Н.И.** Совершенствование теоретических и практических основ оценки финансового состояния и качества управления бюджетами в целях повышения эффективности управления финансовыми ресурсами территории / Н.И.Яшина, И.А. Гришунина // Финансы и кредит. - 2006. - № 4 (208). - С.2 - 11.

Стаття надійшла: 02.12.2011 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Мельник В.М.



УДК 332.624: 336.225.613

ФІСКАЛЬНІ ТА РЕГУЛЮЮЧІ ЕФЕКТИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ

Мельник В.М., доктор екон. наук, професор
ПВНЗ "Європейський університет", м. Київ
Борзенкова О.Д.
Одеський інститут фінансів
Українського державного університету фінансів та міжнародної торгівлі

Анотація. У статті розкривається специфіка адміністрування податку на прибуток підприємств. Надана характеристика основних ефектів адміністрування цього податку та означено напрямки покращання управлінської діяльності у сфері справляння.

Ключові слова: податок на прибуток, адміністрування податків, облік платників, облік надходжень, масово-роз'яснювальна робота, прогнозно-аналітична робота, контрольньо-перевірочна робота.

The abstract. The specificity of the enterprises profit tax administration is revealed in the article. The characteristic of main effects of this tax directions administration and the main directions of administrative activity improvement in collection sphere are also granted.

Keywords: the profit tax, administration of taxes, the account of payers, the account of receipts, mass-quantities-explanatory work, predicting-analytical work, control-verifying work.

Постановка проблеми. З точки зору ефективного функціонування будь-якого податку важливу роль відіграє управління процесом справляння. Адміністрування податку здатне посилювати або, навпаки, послаблювати ефекти справляння. Через

суб'єктивні управлінські рішення можна сприяти політичним зусиллям держави щодо досягнення оптимального співвідношення між фіскальними інтересами та впливом на економіку, а можна і нівелювати їх. Тому важливо здійснити дослідження специфіки адміністрування кожного податку, що функціонує в країні. Особливо це стосується податку на прибуток підприємств, який постійно є об'єктом суперечок між представниками фінансової науки стосовно співвідношення між бюджетоутворюючим та регулюючим напрямками його розвитку. Останні можуть суттєво коригуватися з боку системи управління процесом справляння.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оподаткування прибутку знайшли своє відображення у працях багатьох відомих вчених-економістів. Серед вітчизняних сучасників даній проблематиці приділяли увагу такі дослідники, як В.М. Федосов, А.І. Крисоватий, Ю.Б. Іванов, А.М. Соколовська та ін..

Невирішені складові загальної проблеми та формулювання цілей статі. Однак, специфіка адміністрування податку на прибуток залишається недостатньо дослідженою. Останнє і є метою даної публікації.

Викладення основного матеріалу дослідження. Взагалі наукові розробки, присвячені питанням адміністрування податків, з'явилися нещодавно. До початку двотисячних років у публікаціях вітчизняних авторів часто зустрічався відповідний термін, однак кожен вкладав при цьому різне змістовне навантаження. Нами під адмініструванням податків розуміється управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила. Воно включає такі напрями: облікова робота (облік платників податків та облік надходження податків); масово-роз'яснювальна та консультативна робота; прогнозно-аналітична робота; контрольно-перевірочна робота.

Облік платників податків передбачає низку відмінностей в частині тих, хто має зобов'язання з оподаткування прибутку. Так, додатково до стандартних обліково-реєстраційних процедур органи Податкової служби проводять операції з окремого обліку угод про розподіл продукції та договорів про спільну діяльність без створення юридичної особи; постійних представництв нерезидентів; неприбуткових організацій. З однієї сторони, це призводить до ускладнення облікової роботи та відносного збільшення витрат держави на забезпечення процесу справляння. З іншої – такі заходи зумовлені необхідністю протидії ухиленню від оподаткування, впровадження принципу справедливості на основі забезпечення однакових підходів до податкового перерозподілу прибутків. Отже, вони слугують непорушності конкурентних умов функціонування суб'єктів господарювання, а значить спрямовані на регулювання ринкових засад організації економіки. Незважаючи на додаткові потреби у фінансуванні, ці процедури мають два позитивних наслідки:

- превентивна протидія ухиленню від оподаткування та забезпечення на цій основі додаткових бюджетних надходжень;
- регулювання функціонування господарюючих суб'єктів та сприяння забезпеченню конкурентних умов їх розвитку, що у перспективі також справляє позитивний вплив на обсяги надходжень податку на прибуток.

Слід визнати, що нажаль зазначені ефекти не можуть бути точно вимірними, оскільки у сучасних фіскально-адміністративних умовах їх неможливо відокремити. Тому ми надаємо їм лише логіко-інтуїтивну оцінку. Поряд з цим, обсяги роботи з обліку платників податку на прибуток підприємств за даними Державної податкової служби України постійно зростають (за винятком кризового часу) (рис. 1).

Облік надходжень податку на прибуток підприємств в Україні базується на тих же методичних підходах, що і інші податки. Його відмінність полягає лише у забезпеченні підстав для врахування зобов'язань платників на основі податкової звітності. Так, відповідно до вимог Податкового кодексу (стаття 152), для цілей оподаткування прибутку в Україні встановлено податкові періоди, які дорівнюють календарну кварталу, півріччю, трьом кварталам, року. Визначено, що податкова декларація має бути подана

платником протягом 40 днів по закінченню податкового періоду (стаття 49). Погасити ж зобов'язання перед бюджетом необхідно протягом 10 днів по закінченню граничного терміну подання декларації (стаття 57). [4]

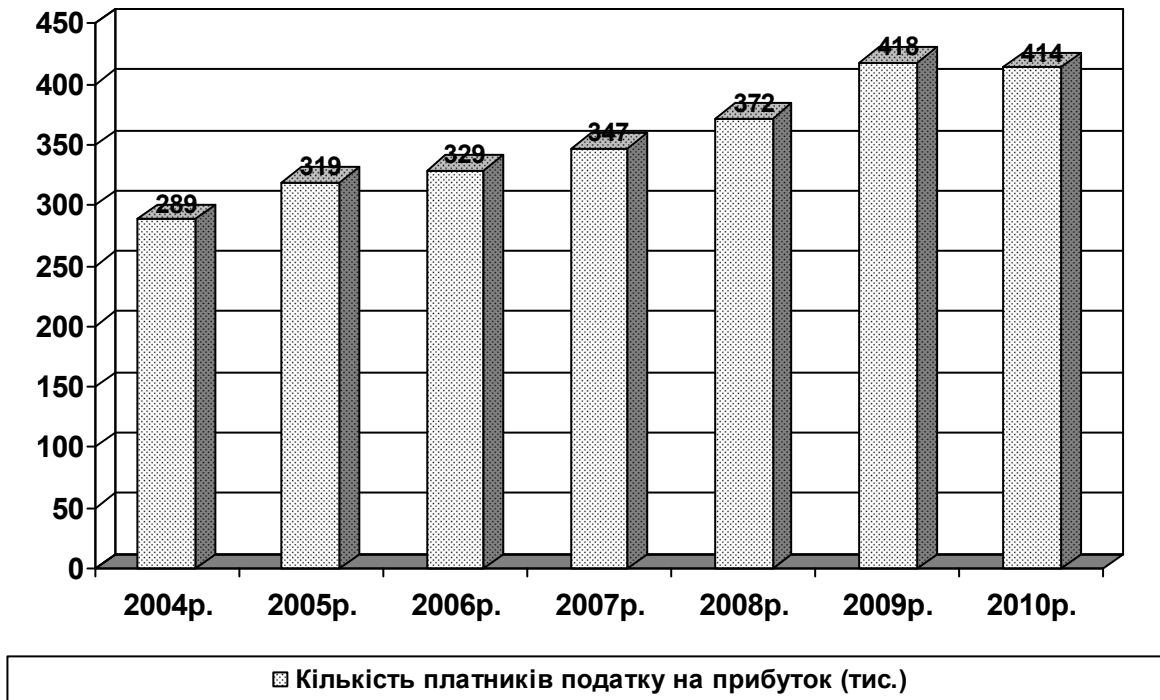


Рис. 1 – Динаміка кількості платників податку на прибуток, що перебувають на обліку в органах податкової служби та сплачують податок (тис. за станом на 1січня кожного року)

У порівнянні з деякими іншими податками, щодо яких існує навіть місячний податковий період, податок на прибуток не виглядає адміністративно перевантаженим у цьому аспекті. Але досвід розвинених країн свідчить про можливість застосування річного звітного періоду (з частковими авансовими переказами коштів на користь бюджету) [2]. Таке спрощення фіскально-адміністративних процедур відкрило б можливість скорочення витрат і держави, і платників на забезпечення процесу справляння.

Треба відзначити, що з прийняттям Податкового кодексу порядок подання платниками звітних декларацій (у тому числі з податку на прибуток) отримав додаткові елементи, спрямовані на забезпечення регулюючого впливу через фіскально-адміністративні важелі. За попереднім законодавством з метою скорочення управлінських процедур та пов'язаних з ними витрат платників, а також враховуючи сезонність виробництва, застосовувався спеціальний режим звітування з податку на прибуток (раз на рік) для сільськогосподарських товаровиробників. Поряд з його збереженням, Податковим кодексом передбачено певний механізм фіскально-адміністративного сприяння для малих підприємств. Так, статтею 49 встановлюється обов'язкове подання податкової звітності середніми та великими підприємствами за допомогою засобів електронного зв'язку. Малі підприємства, які можуть не мати можливості матеріального і технологічного забезпечення відповідного процесу, а також можуть бути організаційно не готовими до його реалізації, мають право обирати між способами подання звітності до підрозділу Податкової служби: через уповноважену особу; поштою; засобами електронного зв'язку [4].

Що стосується масово-роз'яснювальної та консультативної роботи, то методика її реалізації фіскальними службами у застосуванні до податку на прибуток не має відмінностей у порівнянні з іншими податками. Однак, суттєво відрізняється обсяги цієї роботи

(у порівнянні з більшістю інших податків). Методична складність справляння податку на прибуток зумовлює необхідність надання великої кількості консультацій з нього. Так, за даними податкової служби в останні три роки (за які наявні звітні дані) аналізований податок перебуває на другому-третьому місці за кількістю звернень платників за консультаціями до податкових органів (рис. 2).

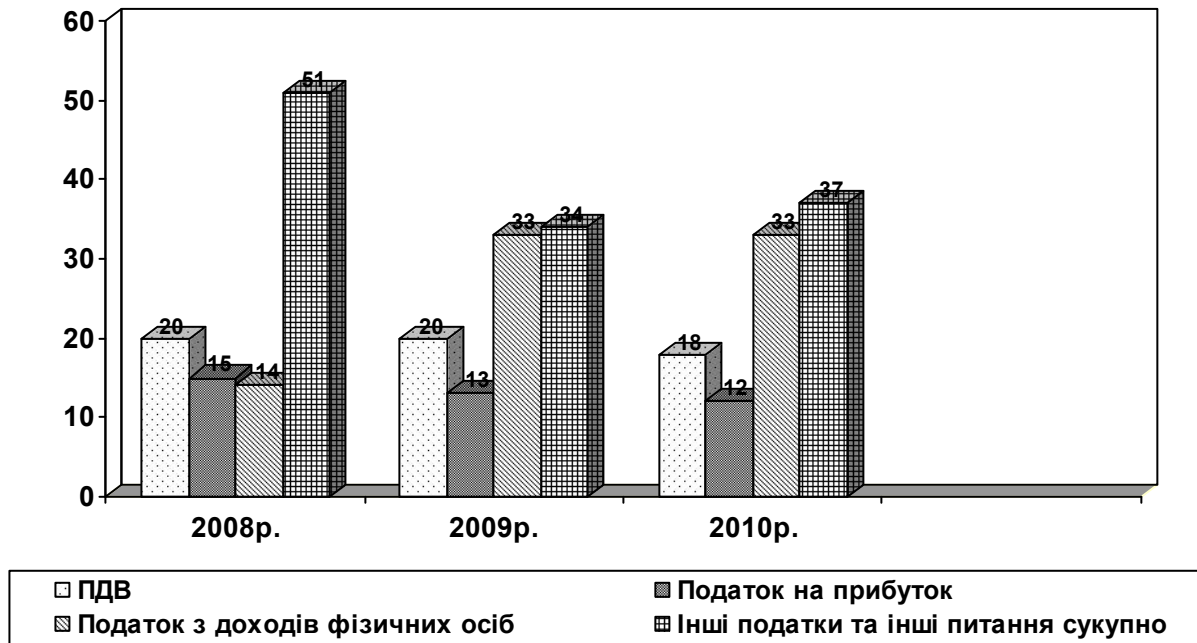


Рис. 2 – Структура звернень платників (за питаннями і темами) до органів Державної податкової служби за консультаціями (%)

Можна передбачати, що відповідною є і частка затрат держави на провадження масово-роз'яснювальної і консультативної роботи з податку на прибуток у структурі загальних витрат на даний напрям адміністрування податків (хоч статистичні дані у такому розрізі відсутні). Але подібні витрати є цілком виправданими – адже масово-роз'яснювальна робота є шляхом досягнення законслухняності платників. Правильна її організація дозволяє державі зекономити кошти на інших ланках адміністрування податків.

Прогнозно-аналітична робота з податку на прибуток підприємств має специфіку методичних підходів, однак не відрізняється додатковими складнощами у порівнянні з іншими податками. Вона передбачає врахування: змін законодавчих вимог; кількості платників; сум пільг на плановий період; сум реструктуризованої заборгованості з податку (терміни сплати якої настануть у відповідності з графіком у плановому періоді); сум податкового боргу і переплат; відстрочених сум податку; загальноекономічних тенденцій розвитку; змін цін виробників та рентабельності суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності; стану розрахунків між підприємствами та обсягів простроченої дебіторської і кредиторської заборгованості; тенденцій розвитку інвестиційних процесів, тощо.

Відповідна аналітична база наявна в державних органах, а тому немає потреби у додаткових заходах з її накопичення. Однак, є потреба розширення спектру аналітичних зрізів, набору аналізованих показників, тощо з метою підвищення точності прогнозування надходжень. У зв'язку з цим актуалізуються такі завдання податкової служби:

– постійний моніторинг та аналіз показників нарахованих і сплачених сум податку, а також кількості та обсягів пільг не лише узагальнено та за регіонами, а й у розрізі

форм власності, видів діяльності, галузей і підгалузей народного господарства, народногосподарських комплексів;

- аналіз впливу податкових пільг на зміну обсягів виробництва, асортимент продукції, розширення кількості робочих місць, динаміку інвестицій (з урахуванням чинника інфляції);

- аналіз впливу великих платників на зміну надходжень податку до бюджету та обсяги отриманих пільг;

- аналіз фінансового стану найбільших платників кожного регіону (платежі яких сумарно забезпечують до 50% надходжень податку на прибуток в регіоні), визначення тенденцій його зміни і чинників, що їх спричинюють та підтримують;

- дослідження впливу податку на прибуток та пільг з нього на фінансовий стан платників, рівень рентабельності їх операційної діяльності, конкурентоспроможність на внутрішньому та зовнішніх ринках;

- з'ясування причин скорочення платежів податку окремими платниками та узагальнення відповідних матеріалів на центральному рівні з метою встановлення масштабів проблеми (регіональна, галузева, загальнонаціональна);

- розрахунок ризиків втрати надходжень податку в результаті прийняття рішень, не пов'язаних з оподаткуванням, але здатних вплинути на обсяги виробничої діяльності, торгівлі та надання послуг.

Вплив цього сегменту адміністрування податку на прибуток на процеси справляння також неможливо відокремити, але його важливість полягає в тому, що «прогнози є інструментом фінансового управління, які можуть передбачити майбутній фінансовий вплив поточної політики, економічних тенденцій і припущень» [3, С. 70].

Напрямок контрольної-перевірочної роботи в адмініструванні податку на прибуток справляє найпотужніший вплив на фіскальні і регулюючі ефекти від функціонування цього податку. Треба відзначити, що саме податок на прибуток підприємств та ПДВ традиційно були об'єктами найбільш пильної уваги з боку контролюючих органів.

Сучасна методика контрольної-перевірочної роботи податкових органів передбачає використання камеральних, документальних та фактичних перевірок. При цьому серед документальних розрізняються планові та позапланові, виїзні та невиїзні. [4] Всі вони можуть проводитися і щодо податку на прибуток підприємств. Лише стосовно фактичних перевірок надамо окремі пояснення. Відповідно до вимог Податкового кодексу України, даний вид контрольних дій провадиться з метою перевірки дотримання порядку ведення розрахункових операцій, касових операцій, наявності реєстраційної та дозвільної документації, укладання трудових угод та законності оплати праці. З цього переліку прямо не слідує дослідження правильності розрахунків з податку на прибуток. Однак, виявлені порушення із зазначених питань справляють вплив на обсяг облікованих доходів та витрат платника, отже можуть означати необхідність коригування нарахованих сум податку на прибуток.

При проведенні перевірок правильності нарахування та повноти сплати податку на прибуток використовуються прийоми економічного аналізу, логічної перевірки, арифметичної перевірки, техніко-економічних розрахунків, формального контролю заповнення облікової і звітної документації, перевірки правильності кореспонденції рахунків, співставлення, нормативної перевірки, інвентаризації, перевірки фактів за заключною операцією, лабораторних аналізів, експертної оцінки, контрольних замірів та обмірів, контрольного запуску сировини і матеріалів у виробництво, дослідження на місці проведених операцій. Як правило, застосовується вибірковий спосіб контролю, однак у випадку встановлення систематичних і навмисних порушень проводиться суцільна перевірка.

Серед специфічних рис контрольної-перевірочної роботи з податку на прибуток підприємств слід виділити наступні:

- автоматизований попередній контроль податковою службою рівня податкового навантаження, за наслідками якого здійснюється класифікація платників відповідно до ступеня ризику ухилення від оподаткування та плануються документальні перевірки;
- реалізація додаткових заходів щодо контролю процесу і наслідків застосування деяких податкових пільг.

Зокрема, законодавством передбачено необхідність реалізації контрольних процедур щодо цільового використання коштів, вивільнених в результаті користування пільгами для підприємств громадських організацій інвалідів, виробників продуктів дитячого харчування, Чорнобильської атомної електростанції, підприємств, що отримали прибуток за рахунок міжнародної технічної допомоги або за рахунок коштів, передбачених в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду «Укриття», а також підприємств, що отримують прибуток у зв'язку із впровадженням енергоефективних технологій. Такі перевірки, окрім стандартних заходів із з'ясування питань формування об'єкта оподаткування, включають дослідження порядку розподілу прибутку підприємства та напрямків його використання.

Результативність контрольно-перевірочної роботи з податку на прибуток підприємств характеризується даними про кількість та наслідки перевірок (табл. 1).

Таблиця 1 – Результативність контрольно-перевірочної роботи податкових органів в частині податку на прибуток підприємств у 2004-2010р.р.

№ п/п	Показники	Значення по роках						
		2004р.	2005р.	2006р.	2007р.	2008р.	2009р.	2010р.
1.	Кількість перевірених підприємств (одиниць)	15317	16907	12558	12780	9713	8741	11402
2.	Кількість підприємств, у яких зменшено від'ємне значення об'єкта оподаткування (одиниць)	9968	4421	2827	1804	1112	1685	1997
	% від кількості перевірених	65,1	26,1	22,5	14,1	11,4	19,3	17,5
3.	Кількість підприємств, які внаслідок зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування стали прибутковими (одиниць)	2190	1206	1074	871	533	973	1148
	% від кількості перевірених	14,2	7,1	8,6	6,8	5,5	11,1	10,1
4.	Сума донарахованого податку на прибуток в результаті виведення підприємств із розряду збиткових (млн. грн.)	46,0	24,7	47,7	37,4	36,4	66,9	502,7

В Україні не оприлюднюються дані про загальні суми донарахованого податку на прибуток (а тільки загальні донарахування усіх податків і зборів). Податковою службою окремо подаються лише донарахування податку на прибуток при виведення підприємств із розряду збиткових. Тим не менш, спостерігається певна залежність між гостротою проблеми наповнення бюджету та обсягами донарахованих сум. Останні, як бачимо, за кризовий 2009 рік у порівнянні з попереднім роком збільшилися у 1,8 рази та ще у 7,5 рази – у 2010 році. При цьому варто відзначити, що кількість перевірених підприємств з питання правильності нарахування та повноти сплати податку на прибуток зменшилася у 2009 році у порівнянні з попереднім роком у 1,1 рази, а у 2010 році збільшилася у порівнянні з 2009 роком у 1,3 рази. За офіційним поясненням підвищення результативності контрольних дій стало можливим через удосконалення відбору платників до перевірок з використанням ризикоорієнтованої системи. Попередній аналіз ризиків ухилення від оподаткування дійсно дозволяє зменшити кількість виїзних документальних перевірок та підвищити їх ефективність. Та поряд з цим не можна не враховувати і те, що значна частина донарахувань є результатом суб'єктивних оцінок. Потім ці донарахування скасовуються в результаті апеляційного і судового оскарження.

Поряд із зазначеним, різке збільшення донарахованих сум у 2009-2010р.р. пояснюється і психологією платника: у період фінансової кризи природним є прагнення мінімізувати свої зобов'язання. Інколи воно спричинює порушення чинного законодавства.

Донарахування в результаті реалізації контрольної-перевірочної роботи податкової служби, беззаперечно, справляють прямий вплив на зростання бюджетної ефективності податку на прибуток, оскільки забезпечують додаткові надходження. Однак, не слід забувати, що функціонування перерозподільних механізмів обов'язково спричинює взаємно протилежні ефекти у різних суб'єктів. Реквізуючи додаткову частку прибутку підприємств, держава зменшує їх власні джерела фінансування. У цьому, начебто, проявляється дестимулюючий вплив контрольної-перевірочної роботи як напряду управлінської діяльності в адмініструванні податку. Але таким однозначним висновок може бути лише у випадку, коли дії держави спрямовані на всі підприємства однаково. Якщо ж вони є вибірковими, то ефект отримаємо диференційований:

- обґрунтовано донараховуючи податкові зобов'язання порушникам податкового законодавства і застосовуючи штрафні санкції, державні органи сприяють встановленню атмосфери справедливості та поверненню недобросовісних платників до загальних умов конкурування (адже ухиляючись від сплати податку, вони отримували додаткові джерела самофінансування і, таким чином, перебували у виграшному становищі порівняно з іншими суб'єктами ринку). У цьому проявляється позитивний регулюючий ефект;

- здійснюючи донарахування в результаті суб'єктивних оцінок без достатніх доказів невідповідності дій платника чинним законодавчим нормам, фіскальні служби навпаки, сприяють порушенню принципів справедливості в оподаткуванні, штучно обмежують прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства, та дестимулюють таким чином виробничо-бізнесову активність (нажаль, такі випадки є досить поширеними в Україні).

Загалом же слід відзначити суперечливість будь-яких оцінок регулюючих ефектів, спричинених контрольної-перевірочною роботою. Адже обґрунтовані донарахування у зв'язку з порушеннями податкового законодавства здійснюються не всім суб'єктам, які реалізовували незаконні дії, а лише перевіреним. Під перевірки підпадає досить невеликий відсоток платників, отже говорити про значну роль контрольної-перевірочної роботи у питанні налагодження справедливості в оподаткуванні є перебільшенням, хоча відповідний ефект справді наявний.

Висновок. Таким чином, адміністрування податку на прибуток підприємств характеризується наявністю як фіскальних, так і регулюючих ефектів. При цьому існують регулюючі ефекти двох типів: позитивні та дестимулюючі. В цілому ж адміністрування податку на прибуток орієнтоване на забезпечення функціонування його бюджетно- та регуляторноорієнтованих елементів.

Література:

1. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: монографія / В. М. Мельник. – К.: “Комп’ютерпрес”, 2006. – 277с.
2. Азаров М. Я. Податкові системи зарубіжних країн / [За загальн. ред. М. Я. Азарова]. – К.: “Видавничий дім “Комп’ютерпрес”, 2004. – 240с.
3. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент: Підручник / [Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізім А.Я. та ін.]. – К.: Знання, 2008. – 525с.
4. Податковий кодекс України від 2.12.2010р. №2755-IV – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua

Стаття надійшла: 05.12.2011 р.
Рецензент: д.е.н., проф. Міщенко В.А.



УДК 330.831.84:336.74(477)

**ТАРГЕТУВАННЯ ІНФЛЯЦІЇ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА НЕОБХІДНІСТЬ
ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ**

Ковальова Т.В., канд. екон. наук, доцент
Бровко В.М., канд. екон. наук, доцент
Харківський національний автомобільно-дорожній університет

Анотація. У статті розглядається режим таргетування інфляції, як фактор, який може стримувати інфляцію і який необхідно запроваджувати в Україні. Досліджено та проаналізовано зарубіжний досвід щодо використання цього режиму за кордоном.

Ключові слова: інфляція, таргетування, інфляційне таргетування, таргет, грошова маса.

The abstract. The mode of inflation targeting is considered in the article, as the factor which can deduct the inflation and which is necessary to improve in Ukraine. The foreign experience concerning the use of this mode is also investigated and analyzed.

Keywords: inflation, targeting, inflationary targeting, target, money supply.

Постановка проблеми. Інфляційні процеси гальмують економічний розвиток країни, загострюючи соціальну ситуацію у суспільстві. Інфляція являє собою знецінення грошей, яке приводить до підвищення загального рівня цін і як наслідок зниження рівня життя населення; зниження реальної вартості накопичених грошей; падіння виробництва; погіршення умов життя та ін. Аналізуючи рівень інфляції за останні дванадцять років слід відзначити, що й досі в країні існує значний її рівень. І у 2012р. прогноз інфляції в Україні МВФ підвищив на 0,8 п.п. – до 9,1%. МВФ також підвищив прогноз інфляції за схемою грудня 2011 р. до грудня 2010 р. На думку фонду, в 2011 р. цей показник складе 10,7% (раніше очікувалося 10,2%). У свою чергу, постійний представник МВФ в Україні Макс Альєр сказав, що інфляція в Україні в 2011 р. складе близько 10,0%, а в 2012 - трохи менше 10%. Альєр підкреслив, що в 2012 р. економічна ситуація в Україні може дещо погіршитися. А значить боротьба з інфляцією є нагальною для НБУ. Серед ефективних методів боротьби з інфляцією виділяють наступні: контроль за грошовою масою; стабілізацію інфляційних очікувань населення; збільшення ступеня товарності економіки; зменшення податків; регулювання валютного курсу. Стримувати інфляцію можна так само за допомогою таргетування, сутність якого полягає у визначенні цільового показника або таргета, досягнення якого призведе до стабільності цін у країні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Існує багато ґрунтовних досліджень стосовно інфляції та шляхів її зменшення. Цими питаннями переймалися А. Гриценка,