

РОЛЬ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ У ВИЯВЛЕННІ ТІНЬОВОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

ПОПОВА Лілія Миколаївна - кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів та кредиту Харківського національного університету будівництва та архітектури

УДК338.246.025.2

В статті розглядаються причини та фактори, які сприяють розвитку тіньової економіки в Україні, визначаються її негативні наслідки та вплив на всі компоненти соціально-економічної системи держави, досліджуються основні методи економічного контролю, з використанням яких здійснюється тіньова економічна діяльність. Особливу увагу в роботі приділено визначенню реальних доходів підприємств від неофіційної та фіктивної діяльності з використанням непрямих методів.

Ключові слова: тіньова економіка, причини та наслідки, складові тіньової економіки, метод та прийоми економічного контролю, непрямі методи визначення тіньових доходів.

Радикальне реформування економічних відносин в Україні, на жаль, супроводжується тінізацією вітчизняної економіки та посиленням процесів відмивання (легалізацією) «брудних» грошей (доходів, одержаних нелегальним шляхом). Так, за розрахунками Міністерства економічного розвитку і торгівлі України інтегральний показник тіньової економіки в нашій державі у 2015 році склав майже 42% від обсягу офіційного ВВП [1]. Це потребує розроблення нових підходів та формування відповідної методології у протидії тінізації економіки, найнебезпечнішим проявом якої є економічна злочинність.

Проблемам тінізації економіки присвячено низку робіт вітчизняних вчених,

а саме Бандурки О. М., Варналія З. С., Геєця В. М., Кизима М. О., Ковальова Є. В., Куркіна М. В., Матусовського Г. А., Чернявського С. С. та інших. Але єдиного загальноприйнятого універсального підходу до визначення тіньової економіки, її класифікації, виміру обсягів та методів протидії сьогодні не існує, хоча це економічне явище притаманне для всіх без виключення економік країн світу.

Тому метою даної статті є розкриття можливостей спеціальних знань при проведенні економічного контролю для встановлення фактів тіньової господарської діяльності.

Проблеми тіньової складової економічної діяльності в Україні останніми роками набули особливої гостроти, на думку проф. М. В. Куркіна, під впливом таких факторів:

1) недосконалість діючої законодавчої бази, існування в чинних законодавчих актах значної кількості необґрунтованих правових норм і обмежень щодо господарської діяльності в усіх сферах економіки, надмірне регулювання підприємницької діяльності;

2) нестабільність податкового законодавства, високий податковий тиск і нерівномірність податкового навантаження на суб'єктів господарювання та низький рівень податкової дисципліни;

3) недостатньо прозора процедура приватизації державного майна;

4) низький рівень доходів населення;

5) високий рівень корупції в державних органах влади, судовій системі, прокуратурі та правоохоронних органах;

6) недостатня правова захищеність суб'єктів господарювання від посадових осіб;

7) відсутність інвестиційних альтернатив приватного капіталу та зацікавленості у його вкладенні в офіційний сектор економіки [2].

Крім того, питання тіньової діяльності набули особливого значення в результаті:

- різкого збільшення обсягів виробництва на підприємствах, контрольованих злочинними організаціями;

- зниження реального потоку закордонних інвестицій у результаті військового конфлікту на південному сході України;

- активної участі криміналізованих організацій у проектах з розвитку підприємництва в регіонах України;

- посилення впливу тіньової економіки на всі компоненти економічної, соціальної та політичної системи держави, неспівпадіння вузьковідомчих і загальнонаціональних інтересів при пошуку та реалізації ухвалюваних державних рішень, складності координації управлінської діяльності в цій сфері, інтенсивного зростання економічних витрат на протидію негативним наслідкам кримінального впливу тіньової економіки;

- істотного ускладнення планування заходів, що обмежують процеси розвитку тіньової економіки, в результаті значного розширення масштабів діяльності підприємницьких структур у цій сфері, збільшення вірогідності появи негативних наслідків від реалізації прийнятих рішень [3, с.14-15].

Причому, на думку проф. Є. В. Ковальова, в умовах становлення та розвитку ринкових відносин основними причинами існування тіньових економічних процесів в Україні є:

- 1) прагнення підприємців до швидкого збагачення та накопичення капіталу;

- 2) складність організаційних процедур початку та ведення бізнесу [4, с.31].

Більшість дослідників визначає тіньову економіку як господарську діяльність, яка розвивається поза державним обліком і контролем, а тому не відображається в офіційній статистиці. Доходи від діяльності тіньового сектору підприємницьких структур не перерозподіляються до бюджетів та державних цільових фондів, вони не спла-

чують податки, збільшуючи власні прибутки.

Однак, неоднозначними є думки з приводу тіньового сектора на національне господарство. Він несе й певну конструктивну роль, що проявляється в стабілізуючій і компенсуючій функціях у господарстві перехідного періоду. Тіньова економіка характеризується більшою гнучкістю та динамічністю, ніж легальна. Вона має здатність швидко заповнювати ніші (що виникають в економічному просторі) та створювати додаткові робочі місця. Тіньова економіка насичує ринок товарами і послугами, збільшує доходи частини населення, посилює конкурентну боротьбу, стримуючи на певний час соціальні дестабілізаційні процеси в суспільстві. Проте вирішальним є негативний вплив тіньового сектора на національну економіку. Внаслідок існування тіньової економіки зменшуються доходи бюджету, зростає зовнішній і внутрішній борг, збільшується тіньовий капітал, зменшується інвестиційна привабливість держави, втрачаються можливості активної участі у глобалізаційних процесах. Втрати державою своїх регулюючих, контролюючих та інших соціально важливих функцій (внаслідок наявності тіньової економіки) неминуче супроводжується криміналізацією суспільства та зростанням організованої злочинності. Система тіньового обороту ВВП працює, головним чином, на відтік капіталу і лише мала частка національного капіталу залишається або повертається для інвестування вітчизняного виробництва іноді у вигляді прямих іноземних інвестицій чи в іншій формі, що є, по суті, відмиванням тіньового капіталу.

І все ж таки наслідки тіньової діяльності є, в більшій мірі, негативними для вітчизняної економіки. Це проявляється, зокрема, у:

- порушенні грошового обігу та розвитку інфляційних процесів;

- дискримінації суб'єктів підприємницької діяльності, несумлінній конкуренції або неправомірному обмеженні конкуренції;

- скороченні податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів, доходів обов'язкового державного соціального страхування;

- нерегламентованій зайнятості і неконтрольованому розшаруванню населення за рівнем прибутків;

- нераціональному розміщенні трудових ресурсів;

- впливі капіталів за кордон і суттєвому скороченні інвестиційних ресурсів, що не дозволяє здійснити структурну перебудову народного господарства.

Це підкреслюється і у Стратегії національної безпеки [5], де підкреслюється, що економічна криза в нашій країні пов'язана з високим рівнем тінізації національної економіки.

Традиційно у складі тіньової економіки виділяють три напрямки:

1) неофіційна економіка, куди входять усі легально діючі господарські структури, у яких мають місце необліковане офіційною статистикою виробництво товарів та послуг, приховування цієї діяльності від оподаткування та ін.;

2) фіктивна економіка – це приписки, розкрадання, спекулятивні угоди, хабарництво та всякого роду шахрайства, які пов'язані з одержанням та передачею грошей;

3) підпільна економіка – під нею розуміють заборонені законом види економічної діяльності [6].

І якщо підпільну тіньову економічну діяльність можна виявити лише за допомогою криміналістичних досліджень, то фіктивну та неофіційну економічну діяльність цілком можливо встановити методом економічного контролю та за допомогою його специфічних прийомів.

Метод економічного контролю для досягнення своєї мети використовує загальнонаукові та розрахунково-аналітичні принципи дослідження, а також специфічні прийоми документального і фактичного контролю, засоби узагальнення і реалізації результатів перевірки.

Загальнонаукові методичні прийоми, що використовуються у контрольно-ревізійній діяльності, включають аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування та конкретизацію, спостереження та експеримент.

Для дослідження складних протиправних дій у господарській сфері економічний

контроль сьогодні починає використовувати також методичні прийоми таких наук, як філософія, логіка, соціологія, психологія, математична статистика та інші. Тільки використання саме цих прийомів може з'ясувати такі питання, чи існує зв'язок між рівнем тіньової економіки і рівнем злочинності, рівнем заробітної плати та розкраданням і привласненням цінностей, кількістю проведених перевірок і ревізій та кількістю виявлених протиправних дій.

Серед економічних розрахунково-аналітичних прийомів треба виділити:

- економічний аналіз;

- статистичні розрахунки;

- економіко-математичні методи дослідження.

Економічний аналіз – це дослідження системи якісних та кількісних параметрів, які характеризують господарську діяльність підприємств та організацій для розкриття причинних зв'язків, що зумовлюють фінансові результати їх роботи. Проведення економічного аналізу є важливою передумовою прийняття раціональних управлінських рішень.

Використання прийомів економічного аналізу у контрольно-ревізійній практиці є ефективним засобом для виявлення окремих невідповідностей у ході протікання господарських процесів, що знайшли своє відображення в обліковій та статистичній інформації. Економічний аналіз широко застосовується для кількісної оцінки окремих причин, що впливають на відхилення від нормального ходу виробничих процесів.

Як відомо, виробнича діяльність будь-якого підприємства може бути детально описана цілим рядом економічних показників, які тісно пов'язані між собою. Цей взаємозв'язок має чітку причинно-наслідкову основу, яка, як правило, добре вивчена та реально зумовлена впливом окремих виробничих та економічних процесів, залежних один від одного. При наявності неофіційної та підпільної діяльності цей взаємозв'язок порушується, що впливає на пов'язані показники господарської діяльності.

Виявлені економічним аналізом негативні тенденції та відхилення від нормального ходу господарських процесів самі по собі не

є порушенням законодавства, а лише вказують напрямки детальнішого контролю. Докази ж скоєння протиправних дій у фінансово-господарській сфері встановлюються власними методичними прийомами економічного контролю, які включають засоби документального і фактичного контролю, прийоми узагальнення і реалізації результатів перевірок.

Основу розподілу прийомів контролю на документальний і фактичний складають джерела, що використовуються при здійсненні контрольних дій. Зокрема, джерелами інформації для документального контролю є:

- первинні облікові документи, включаючи технічні носії інформації;
- реєстри бухгалтерського обліку (відомості, журнали-ордери, книги, машинограми тощо);
- дані оперативно-технічного обліку;
- бухгалтерська і статистична звітність;
- планова, нормативна, проектно-конструкторська, технологічна та інша документація.

Серед основних способів документального контролю можна виділити:

- формальну та арифметичну перевірку документів;
- нормативно-правову оцінку господарських операцій, що відображені у документах;
- логічний контроль об'єктивної можливості виконання документально оформлених господарських операцій;
- вибіркові та суцільні спостереження;
- зустрічну перевірку документів та записів у облікових реєстрах шляхом їх зіставлення із взаємопов'язаними даними підприємств та організації, з якими підприємство, що перевіряється, має господарські зв'язки;
- спосіб зворотного рахунку, що ґрунтується на попередній експертній оцінці матеріальних витрат, з метою подальшого визначення (зворотнім рахунком) необґрунтованих списань сировини та матеріалів на виробництво окремих видів продукції;
- оцінку законності і обґрунтованості господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку та інші.

При цьому порушення законодавства знаходять своє відображення в облікових документах у трьох формах:

- 1) суперечність (невідповідність) у змісті окремого документа;
- 2) суперечності у змісті кількох взаємопов'язаних документів;
- 3) порушення діючого порядку відображення господарських операцій.

Процедури дослідження облікової інформації можна підрозділити на три групи:

- 1) процедури дослідження окремого документа;
- 2) процедури дослідження кількох документів, що відображають одну і ту ж чи взаємопов'язані операції;
- 3) процедури перевірки відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку [7].

Процедури дослідження окремого документа сприяють виявленню порушень у тих випадках, коли в результаті незаконних дій виникають протиріччя в змісті документа або між окремими його реквізитами.

Процедури дослідження кількох документів, що відображають одну і ту ж чи взаємопов'язані операції, застосовуються у тих випадках, коли окремі документи не містять у собі суперечностей. Водночас зіставлення кількох документів, що належать до тієї ж самої чи взаємопов'язаних операцій, може виявити суперечності у цих документах. Для встановлення таких суперечностей використовують методи зустрічної перевірки та взаємного контролю.

Фактичний контроль представляє собою вивчення стану об'єктів, що перевіряються на основі даних органолептичних прийомів (огляду, вимірювання, підрахунків). До основних прийомів фактичного контролю належать: інвентаризація, огляд, контрольні заміри робіт, вибіркові і суцільні спостереження, технологічний контроль, контрольні придбання товарів, експертизи, лабораторні аналізи та експерименти, службове розслідування, отримання письмових пояснень.

Найпоширенішим прийомом фактичного контролю є інвентаризація, яка забезпечує виявлення нестач і втрат матеріальних цінностей і коштів, а також запобігання їх

АНОТАЦІЯ

У статті розглядаються причини та фактори, які сприяють розвитку тіньової економіки в Україні, виявляються її негативні наслідки та вплив на всі компоненти соціально-економічної системи держави, досліджуються основні прийоми економічного контролю, за допомогою яких встановлюється тіньова економічна діяльність. Особлива увага в роботі приділяється визначенню реальних доходів підприємницьких структур від неофіційної та фіктивної діяльності за допомогою непрямих методів.

SUMMARY

The article deals with the causes and factors that contribute to the development of the shadow economy in Ukraine. The author reveals negative consequences and the impact of the shadow economy on all components of social and economic system of the state, investigates the basic techniques of economic control for determining shadow economic activity. Particular attention is paid to the definition of real incomes of businesses from the informal and fictitious activity through indirect methods.

нецільовому використанню, у тому числі у неофіційній та фіктивній економіці.

В умовах масової тінізації економіки України та ухилення від сплати податків ефективним засобом визначення реальних доходів суб'єктів підприємницької діяльності, у тому числі і від тіньової діяльності, є непрямі методи.

Під непрямыми методами визначення реальних сум доходів підприємницьких структур, у тому числі, що не враховуються в офіційному обліку, фінансовій звітності та державній статистиці, розуміється визначення сум їх доходів за оцінкою їх витрат, приросту активів, кількістю осіб, які перебувають з ним у трудових відносинах, а також за оцінкою інших елементів, що пов'язані з отриманням доходів. При цьому оцінка цих елементів може здійснюватися за допомогою інформації, одержаної з інших джерел, ніж звітність або первинні документи.

На жаль, чітко означених правових заasad та наукових методик застосування непрямих методів контролюючими органами з метою визначення тіньових операцій поки що немає. Тому використання непрямих методів у контрольно-ревізійній роботі в сучасних умовах вкрай обмежене.

Висновки. Методи та прийоми економічного аналізу дозволяють з високим ступенем ймовірності встановити основні види та реальні доходи від провадження тіньової діяльності, а отже, визначити обсяги та заходи з її подолання.

Література

1. Тенденції тіньової економіки в Україні у 2015 році / Міністерство економічного розвитку і торгівлі [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.slideshare.net/apizniuk/ss-51625703>
2. Куркін М. В. Ревізії та перевірки за зверненнями правоохоронних органів. Навч. посіб. – Харків : Східно-регіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2003. – 412 с.
3. Головченко О. М. Тіньова економіка регіону: підходи, оцінки, сценарії – Ч.2.: Монографія / О. М. Головченко, В. І. Захарченко. – Одеса: м.Роздільна ТОВ «Лерадрук», 2012. – 159 с.
4. Ковальов Є. В. Неформальна економіка / Є. В. Ковальов, О. В. Балко. – Донецьк: видавець Бугасова С. Г. – 2003. – 119 с.
5. Стратегія національної безпеки України. Затв. Указом Президента України №287/2015 від 26.05.2015 р. / Урядовий кур'єр. – 2015. – 29 травня.
6. Корягина Т. Теневая экономика в СССР // Вопросы экономики. – 1990. – №3.
7. Протидія економічній злочинності / П.І. Орлов, А.Ф. Волобуєв, І.М. Осика, Р.Л. Степанюк, І.М. Зарецька, Едвард Картер, Річард Ворнер. – Харків: Нац. ун-т внутр. справ, 2004. – 568 с.