



АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНОЇ ПРАКТИКИ ВИЯВЛЕННЯ ФАКТОРІВ ТА ПОКАЗНИКІВ РИЗИКІВ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ВІЇЗНИХ ПЕРЕВІРОК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Людмила РЕБУЦКА

Розглянуто фактори ризику, що виникають при проведенні виїзних перевірок платників податків. Доведено низький рівень управління ризиками у вітчизняній практиці проведення виїзних перевірок, на основі запропонованих автором показників. Узагальнено результати аналізу та зроблено відповідні висновки певні висновки стосовно даного напрямку роботи податкової служби.

The factors of risk that arise up during the external audit concerning taxpayers are considered. The low level of risk management in domestic practice of external audit concerning taxpayers based on the indices offered by the author is proved. The analysis results are generalized. The certain conclusions on the given direction of the tax service work are done.

Повнота та своєчасність наповнення бюджету податками та податковими платежами безпосередньо залежить від якості роботи працівників податкової служби. Одне з основних місць в податковій роботі посідає податковий аудит, зокрема перевірки платників податків за їх місцезнаходженням на встановлення достовірності задекларованих даних та своєчасності сплати податків.

В попередніх працях, ми розглядали взаємозв'язок понять податковий аудит та податковий контроль, при цьому розкривали сутність цих понять. В даній статті спробуємо проаналізувати вітчизняну практику управління ризиками при проведенні податкового аудиту, а зокрема виїзних перевірок платників податків.

Однозначно, результат виїзних перевірок на встановлення достовірності задекларованих даних та своєчасності сплати податків, у значній мірі, залежить від правильного відбору платників податків, тобто при складанні гра-

фіків проведення податкових перевірок потрібно керуватись наявністю у платника податків показників ризику (мається на увазі, те що слугує сигналом про розгортання несприятливих подій, очевидне вимірюване свідчення про можливість реалізації ризику, що може бути зафіксоване при належній організації спостереження (моніторингу)), який стає об'єктом перевірки. Нині в Україні діє наказ ДПА України від 9 листопада 2004 року № 633 «Про внесення змін і доповнень до наказу ДПА України» від 12.08.2004р. № 471 «Про затвердження порядку розподілу платників податків за категоріями уваги та їх супроводження», який містить механізм розподілу платників податків за категоріями уваги. Даний наказ не є першим нормативним документом в даному напрямку роботи, розподіл платників податків за рівнем показника ризику в Україні розпочався з введенням у дію наказу ДПА України від 23 жовтня 2001 р. № 428 «Про затвердження методичних рекомендацій по моніторингу податкових ризи-

ків». Однак в практичній роботі, при складанні щоквартальних графіків виїзних перевірок платників податків, працівники підрозділів, які уповноважені проводити такі перевірки, не приймають до уваги дані накази, а керуються лише наказом ДПА України від 11 жовтня 2005 р. № 441 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку складання плану-графіку перевірок суб'єктів господарювання та взаємодії між структурними підрозділами при їх проведенні». Ефективність такої роботи ми можемо оцінити зваживши її результати.

Одним із показників, які, на нашу думку, можуть показати наскільки якісно відбирають платників податків для проведення виїзних перевірок є співставлення частки перевіраних платників податків у числі зареєстрованих до частки виявлених порушень у числі зареєстрованих платників податків.

Дослідивши такі показники за період 2002–2006 рр. в цілому по Україні виявлено цікаву закономірність – частота виявлених порушень відповідає частоті проведених перевірок платників податків (рис.1).

Подібна ситуація зберігається в усіх областях України. Розглянемо кілька окремих об-

ластей, зокрема Донецьку, Львівську, Сумську (див. рис. 2).

Як бачимо і в зазначених областях, криві, які характеризують частку перевіраних платників податків у загальній кількості зареєстрованих платників податків та частку виявлених податкових порушень у загальній кількості зареєстрованих платників на графіку знаходяться поруч, і навіть в деяких випадках співпадають, це свідчить про те, що кількість виявлених порушень залежить від кількості проведених перевірок, а не від правильно відібраних платників податків.

Розміщення кривих на графіках (див. рис. 1, 2) свідчить про відсутність будь-якої логічної закономірності щодо частоти проведених виїзних перевірок платників податків та податкових платежів за період 2002–2006 рр. Як в Україні в цілому, так і в окремо взятих областях точки мінімуму двох кривих на графіку припадають на 2002 рік, а точки максимуму – на 2004 рік, що могло стати наслідком політичної ситуації, яка склалась на той момент в країні.

За налагодженої ризико-орієнтованої системи відбору платників податків для проведення виїзних податкових перевірок, крива,

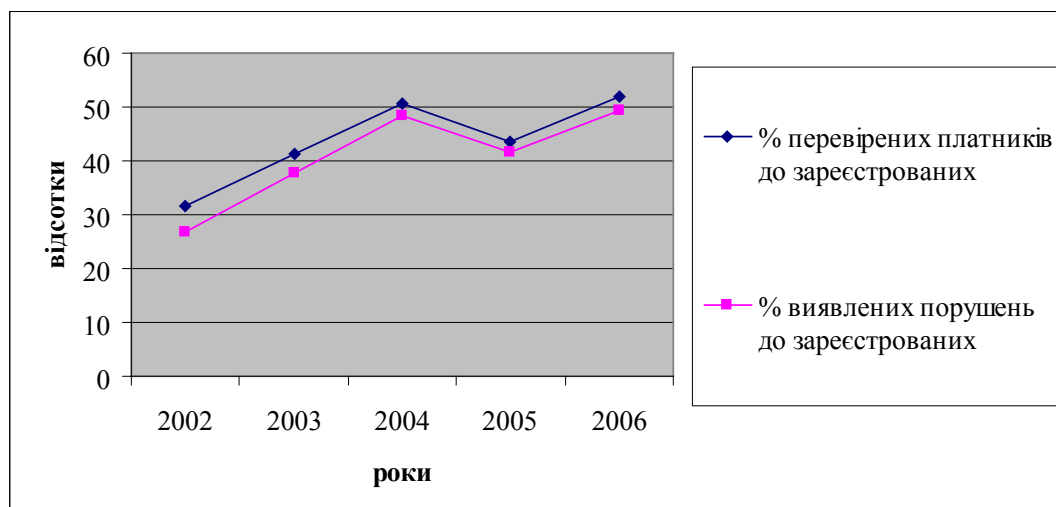


Рис. 1. Динаміка частки перевіраних платників податків у загальній кількості зареєстрованих та частки виявлених порушень у загальній кількості зареєстрованих платників податків в цілому по Україні за 2002–2006 рр.*

*Складено автором на основі джерел: [5–8].

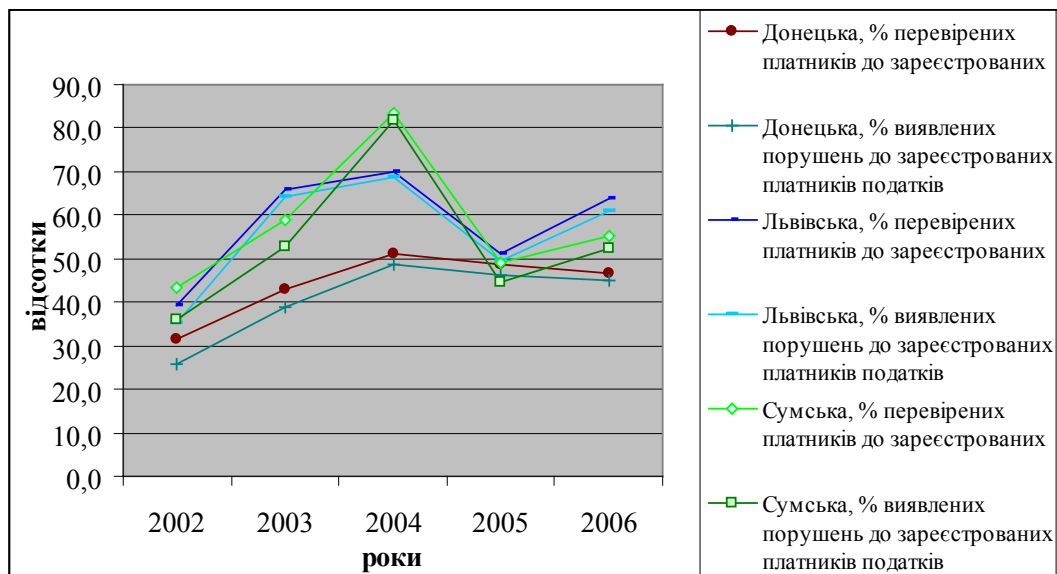


Рис. 2. Динаміка частки перевірених платників податків у загальній кількості зареєстрованих та частки виявлених порушень у загальній кількості зареєстрованих платників податків за 2002–2006 рр. в окремих областях

*Складено автором на основі джерел: [5–8].

яка показує на графіку відсоток перевірених платників податків у загальній кількості зареєстрованих з кожним наступним роком повинна спадати, водночас, крива, яка відображає відсоток виявлених порушень у загальній кількості зареєстрованих платників податків повинна залишатись незмінною, або зростати. Таке розташування кривих на графіку, свідчило б про те, що з кожним наступним роком, підрозділ який уповноважений здійснювати виїзні перевірки удосконалював відбір платників податків керуючись рівнем показника ризику у кожного конкретного платника, а також підвищував кваліфікацію своїх працівників, в результаті чого, розкриття податкових порушень наближалось би до максимального при зменшенні кількості проведених перевірок до оптимальної. Це в свою чергу, привело б до зменшення затрат ресурсів та часу на здійснення перевірок.

Наступний показник, який дав змогу оцінити якість даного напрямку роботи податкової служби – це співвідношення частки виявлених порушень у загальній кількості зареєстрованих платників податків та суми донарахувань до бю-

джету за наслідками виїзних перевірок, повноти нарахування та своєчасності сплати податків за цей же період. За аналізований проміжок часу найоптимальніша ситуація спостерігається у 2005 році (див. рис. 3), коли при найменшій кількості виявлених порушень у числі зареєстрованих платників податків (41,6%) до бюджету було донараховано найбільшу суму за наслідками виїзних перевірок на встановлення достовірності нарахування та сплати податків та податкових платежів (7532990 тис. грн.). Це є свідченням того, що в даному році для перевірки, в основному, було обрано платників податків з відносно до попередніх років високим рівнем показника ризику. Однак, вже в 2006 році у порівнянні з 2005 роком відсоток виявлених порушень зростає (49,4%), а суми донарахувань до бюджету зменшуються (7480575 тис. грн.) (рис. 3). Це свідчить, про відсутність системності у процесі відбору платників податків для проведення виїзних перевірок працівниками податкової служби.

Наступними факторами ризику, які можуть негативно вплинути на результати виїзних перевірок платників податків є некомпетентність

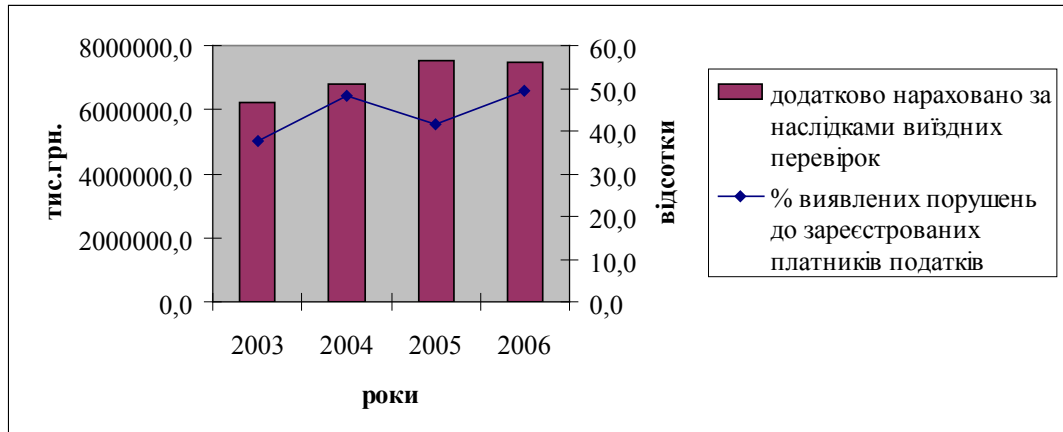


Рис. 3. Порівняльний аналіз суми донарахувань до бюджету за наслідками виїзних перевірок платників податків та відсотку виявлених порушень у загальній кількості зареєстрованих платників податків за період 2003–2006 рр. в цілому по Україні*

*Складено автором на основі джерел: [5–8].

або корумпованість податкових інспекторів, уповноважених здійснювати виїзні перевірки платників податків, а також розглядати апеляційні скарги платників податків або суддів при розгляді скарг платників податків на рішення податкових інспекторів.

Розглянуто нами динаміка за 2003–2006 рр. частки скасованих донарахованих платежів на підставі рішень суду, зменшених та списаних платежів за актами документальних перевірок у сумі допоміжно нарахованих за результатами виїзних перевірок платників податків показує, що в Україні даний показник має тенденцію до зростання з 15,7% у 2003 до 21,4% у 2006 році, за винятком 2004 року (14,6%) (див. рис. 4). Зрозуміло, що бажаною була б ситуація, коли відсоток скасованих судами платежів, зменшених та списаних платежів за актами документальних перевірок у донарахованих за актами перевірок з року в рік зменшувався.

Тенденція, яка спостерігається в Україні, свідчить про негативні наслідки аналізованих факторів ризиків. А тому, на практиці, слід значну увагу приділяти вивченню даних факторів ризику, що дасть змогу організувати профілактичну роботу, вибрати напрями протиризикових заходів, в т. ч. підвищити кваліфікацію як працівників податкової служби так і суддів,

розробити механізм контролю за їх діяльністю та створити систему покарань, яка була б обґрунтованою, не залежала від людського фактору і застосовувалась до всіх без винятку службовців задіяних в даному процесі за однакових обставин.

Проведений аналіз свідчить про те, що на жаль, нині в податковій практиці в цілому і зокрема при проведенні виїзних перевірок платників податків:

- не приділяється уваги ризикам, під якими ми розуміємо, негативне явище, з невизначеним ступенем вірогідності, яке може перешкодити досягненню поставлених організацією цілей;
- відсутня методика управління ризиками, в т. ч. не визначена загальна модель роботи з ризиками в системі Державної податкової служби, не розроблено відповідні положення та процедури;
- в розробленій структурі державної податкової служби відсутні підрозділи, відповідальні за методологічний супровід та організаційну підтримку роботи з управління ризиками;
- до роботи по створенню ризикоорієнтованої системи адміністрування податків не залучено жодного фахівця,

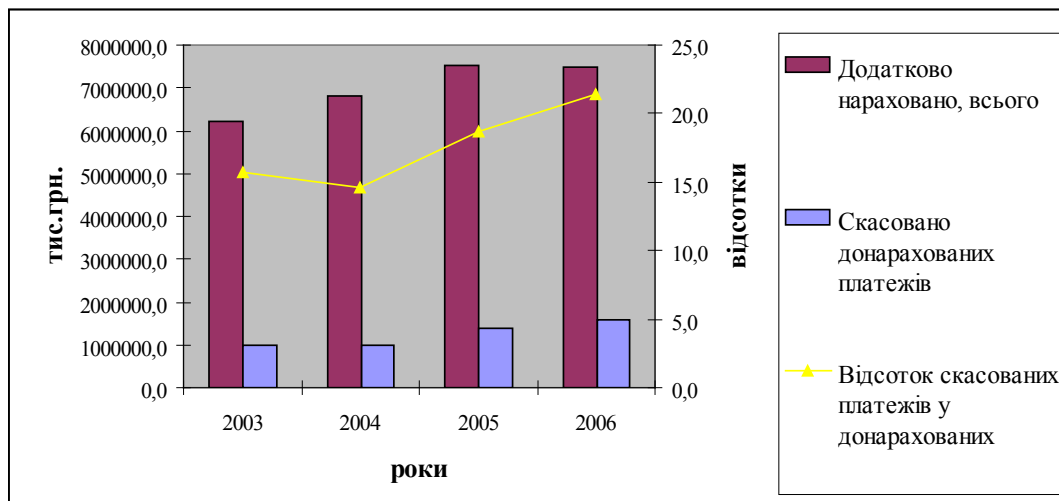


Рис. 4. Порівняльний аналіз додатково нарахованих сум за результатами виїзних перевірок платників податків та скасованих платежів на підставі рішень суду та за актами документальних перевірок за 2003–2006 рр.*

*Складено автором на основі джерел: [5–8].

який має спеціальну освіту з ризик-менеджменту;

- не визначені принципи класифікації ризиків для цілей організації роботи з управління ризиками;
- не розроблені цільові показники управління податковими ризиками (показники ефективності здійснення протиризикових заходів);
- відсутні принципи вибору шкал кількісних та якісних оцінок ризиків;
- не передбачено вимоги до обов'язкового обґрунтування вибору методів статистичного, математичного та аналітичного забезпечення з метою виявлення, ідентифікації, оцінки ризиків.

Усе це приводить до розпилення зусиль, концентрації уваги на тих питаннях, які не є ключовими у даний момент.

В подальших наших дослідженнях ми спробуємо розробити і показати основні принципи управління ризиками в системі адміністрування податків в цілому та при організації та здійсненні виїзних податкових перевірок, зокрема.

Література

1. Закон України № 509-XII від 04.09.1990 р. «Про Державну податкову службу України» // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
2. Наказ ДПА України «Про затвердження методичних рекомендацій по моніторингу податкових ризиків» від 23 жовтня 2001 р. № 428;
3. Наказ ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку складання плану-графіку перевірок суб'єктів господарювання та взаємодії між структурними підрозділами при їх проведенні» від 11 жовтня 2005 р. № 441;
4. Наказ ДПА України «Про внесення змін і доповнень до наказу ДПА України від 12.08.2004 р. № 471 «Про затвердження порядку розподілу платників податків за категоріями уваги та їх супроводження» від 9 листопада 2004 р. № 633;
5. Аналіз діяльності податкової служби України за 2003 рік (статистичні дані);
6. Аналіз діяльності податкової служби України за 2004 рік (статистичні дані);
7. Аналіз діяльності податкової служби України за 2005 рік (статистичні дані);
8. Аналіз діяльності податкової служби України за 2006 рік (статистичні дані).