

10. World Economic Forum's Executive Opinion Survey 2011 – / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <https://wefsurvey.org/index.php?sid=28226&lang=en&intro=0>

11. Закон України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» 13.10.92 №2673–XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – №50. – С. 674.

12. Інноваційна політика зарубіжних країн: концепції, стратегії, пріоритети (інформаційно-аналітичні матеріали, підготовлені Комітетом Верховної Ради України з питань науки і освіти та Міністерством закордонних справ України) – / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://kno.rada.gov.ua/komosviti/doccatalog/document?id=48725>

Л.Г. КУРГІНА,
аспірант, Національний університет біоресурсів і природокористування України

Ризикоорієнтована система податкового контролю оподаткування прибутку

Стаття присвячена важливим проблемам ризикоорієнтованої системи в Україні. У статті здійснено аналіз ризикоорієнтованої системи проведення перевірок та чутливості прибутку підприємств до факторів ризику, вивчено шляхи його подальшого розвитку в умовах дії Податкового кодексу України.

Ключові слова: ризикоорієнтована система, податковий контроль, перевірка, інформаційно-аналітична діяльність, податкові ризики.

Статья посвящена важным проблемам рискоориентированной системы в Украине. В статье осуществлен анализ рискоориентированной системы проведения проверок и чувствительности прибыли предприятий к факторам риска, изучены пути его дальнейшего развития в условиях действия Налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: рискоориентированная система, налоговый контроль, проверка, информационно-аналитическая деятельность, налоговые риски.

Article is devoted to important issues of risk-oriented system in Ukraine. The paper analyzes the risk-oriented system of checks and sensitivity of profits to the risk factors studied ways of further development in terms of the Tax Code of Ukraine.

Keywords: risk-oriented system, tax control, inspection, information analysis and tax risks.

Постановка проблеми. У рамках Програми модернізації державної податкової служби та відповідно до стратегічного плану розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби здійснює низку робіт, пов'язаних з удосконаленням контрольної-перевірочної роботи шляхом створення ризикоорієнтованої системи [1].

Ризик породжується об'єктивно існуючими невизначеністю, конфліктністю, нестачею інформації на момент оцінювання, прийняття управлінських рішень, неоднозначністю прогнозів, змінами як в оточуючому середовищі, так і в самій системі, еволюційно-трансформаційними процесами, нестачею часу

для наукового обґрунтування значень економічних і фінансових показників та підтримки прийняття відповідних рішень. Усе це вимагає зваженого підходу до ризикоорієнтованої системи податкового контролю, що дозволить зменшити ступінь ризику щодо несплати податків та зборів.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Проблемам, пов'язаним із теоретичними та практичними питаннями удосконалення ризикоорієнтованої системи податкового контролю, в науковій літературі присвячено чимало праць, серед яких можна виділити роботи таких науковців, як П.Ю. Буряк, О.А. Долгий, Н. Маринів, Д.В. Рева, А.П. Чередніченко. Значну увагу проблемі аудиторського ризику приділено в роботах В.М. Гранатурова, О.М. Десятнюк, Т.Г. Детюк, О.А. Долгого, С.В. Онишко, Л. Ревуцької та ін.

Незважаючи на свою важливість, в умовах сьогодення процес управління ризиками являє собою діяльність, що ґрунтується лише на особистому досвіді та інтуїції, які не підкріплені методичним забезпеченням і математичними розрахунками. Цей висновок підтверджують 90% опитаних респондентів, які заявили, що однією з основних причин, які утруднюють управління ризиками, є відсутність методичного забезпечення цього процесу (зокрема, обліково-аналітичного та інформаційно-аналітичного) [2].

Метою статті є розкриття суті ризикоорієнтованої системи відбору платників податків до проведення перевірок як методу підвищення функціонування податкового контролю та визначення напрямів її вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. Гострою є проблема впровадження прозорості у визначенні бази оподаткування, введення раціональних процедур адміністрування податків, суттєвого зниження витрат на утримання податкової служби, створення умов для реалізації принципів справедливості та відповідності в оподаткуванні. Тобто йдеться, зокрема, про керування ризиками, спричиненими недоліками в існуючій системі оподаткування та, що надзвичайно важливо, її пристосування до особливостей національної економіки.

Ризик у сфері оподаткування зумовлений невизначеністю та конфліктністю інтересів, які виникають у процесі розподілу

створення продукту між платниками податків та державою. Платники – юридичні і фізичні особи шукають напрями мінімізації податків, щоб віддати державі якомога менше, а держава, у свою чергу, розраховує на постійні й стабільні надходження і шукає шляхи мобілізації додаткових надходжень. Отже, оскільки суб'єкти, що беруть участь у процесі оподаткування, мають різні інтереси, цілі й сподівання щодо сплати податків, то поняття «податковий ризик» має різний зміст.

Під податковим ризиком слід розуміти теоретичну ймовірність того, що внаслідок певних дій платника податку певні платежі до бюджету можуть надійти не в повному обсязі або несвоєчасно.

Що стосується останніх наукових досліджень у цій галузі, податкові ризики прийнято поділяти на податковий ризик держави та податковий ризик платника.

Податковий ризик держави – це економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства. Податковий ризик держави є складним ризиком, тобто таким, що включає інші ризики, зокрема ризики, управління якими зі сторони органів ДПС України повністю або частково неможливе. Це природно-кліматичні ризики (стихійні лиха) та політико-економічні ризики (зміна або реорганізація політичної або економічної систем).

Ризики держави як суб'єкта у сфері оподаткування можливо умовно розподілити на два типи:

- ризики недобору, у випадку реалізації яких обсяги надходжень до бюджетів не досягатимуть прогнозованих розмірів;

- ризики надвитратності, у випадку реалізації яких витрати на забезпечення прогнозованих розмірів надходжень до бюджетів за окремими видами податків (зборів) перевищуватимуть економічно доцільні.

До ризиків, управління якими з боку органів ДПС України можливе, відносять ризики порушення податкового законодавства, операційні та організаційно-управлінські ризики.

Ризик порушення податкового законодавства може розглядатися за двома аспектами:

- ризик порушення податкового законодавства платниками податків;

- ризик порушення податкового законодавства державними службовцями.

Ризик порушення податкового законодавства платниками податків характеризується можливістю (ймовірністю) ненавмисного або навмисного порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені у грошовій формі.

Ризик порушення податкового законодавства державними службовцями характеризується можливістю (ймовірністю) зловживань та корупційних дій з боку працівників дер-

жавних відомств, у результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені у грошовій формі.

Ризик порушення податкового законодавства платниками податків, державними службовцями інших відомств, природно-кліматичні та соціально-політичні ризики належать до зовнішніх ризиків адміністрування податків. До внутрішніх ризиків належать операційні та організаційно-управлінські ризики.

Операційні ризики адміністрування податків характеризуються невизначеністю кінцевого результату здійснення операційних процесів, завданням яких є забезпечення надходження коштів до бюджетів та державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на них об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного управління та порушень податкового законодавства.

Організаційно-управлінські ризики адміністрування податків характеризуються можливістю (ймовірністю) впровадження неефективної організаційної структури органів та підрозділів ДПС України, системи прийняття управлінських рішень, планування, прогнозування, що, у свою чергу, впливає на невизначеність результатів діяльності операційних процесів адміністрування податків.

Податковий ризик платника податків належить до різновиду підприємницьких ризиків. Чинниками його можуть бути: зміна податкової політики, у результаті чого може збільшитися податковий тиск і відповідно збільшиться податкове зобов'язання; можливість донарахувань і платежів та штрафів за ненавмисне порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства; помилки та недоліки при плануванні, проектуванні та організації бізнесу.

На основі проведеного дослідження різновидів податкових ризиків вважаємо за доцільне до загальних ризиків відносити такі:

- по-перше, ризик відповідності, який, у свою чергу, може бути:

- ризиком технічної чи фактичної неточності;
- ризиком неправильного кодування витрат;
- ризиком запізнього пред'явлення повернень;
- ризиком недосконалого податкового планування;

- по-друге, ризик планування, а саме:

- його відсутності;
- технічних недоліків;
- зайвого тиску в плануванні;
- недоліків впровадження запланованого;

- по-третє, бухгалтерський ризик, що становить собою неправильне відображення податкових зобов'язань.

Операційні ризики, у свою чергу, класифікуються на: технічні, бухгалтерські, зміни закону, протиріччя, концентрації, реалізації, адміністративні, репутації.

Отже, податкові департаменти не можуть дозволити собі бути ізольованими від всієї господарської діяльності. Сфера оподаткування як спеціалізація управлінських процесів має свої особливості, які вирізняють її серед інших, оскільки во-

на потребу стратегії, яка враховує ризик, який має добре усвідомлюватися організацією та бере до уваги весь спектр ризиків, а не фокусується вузько на технічних аспектах оподаткування.

У межах зазначених типів визначаються такі групи ризиків та факторів (причин) їх виникнення, а саме: випадкові ризики, ризики оптимізації оподаткування, ризики ухилення від оподаткування та процедурні ризики.

До ризиків недобору належать випадкові ризики, ризики оптимізації оподаткування та ризики ухилення від оподаткування, які можна узагальнити за трьома групами. До першої групи належать випадкові ризики, які можуть реалізуватися без свідомого бажання реального або потенційного платника податків уникнути оподаткування та зумовлюються факторами: необізнаності платника та ненавмисної помилки платника.

Ризики I групи є ризиками низького ступеня, оскільки не є системними, можуть бути легко нівельовані (виправлені, усунені) та не спричиняють значних втрат бюджету.

Друга група включає ризики оптимізації оподаткування, які зумовлюються усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків, уникаючи прямих порушень норм чинного податкового та іншого законодавства, та зумовлюються факторами: недосконалістю законодавчого забезпечення процесів адміністрування податків, недосконалістю нормативного забезпечення процесів адміністрування податків.

До третьої групи відносяться ризики ухилення від оподаткування, які визначаються усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків або уникнути оподаткування шляхом порушення чи невиконання вимог чинного податкового та іншого законодавства.

Ризики другої та третьої групи є ризиками високого ступеня, оскільки визначаються усвідомленим намаганням платника уникнути оподаткування, складно піддаються визначенню, кваліфікуванню, документуванню та виправленню (уникненню, усуненню), спричиняють значні втрати державного бюджету.

До ризиків надвитратності належать процедурні ризики, які зумовлюються чинним (запропонованим) регламентом процедур адміністрування податків та/або вимагають використання при цьому неадекватно великих людських чи матеріальних ресурсів.

Процедурні ризики є ризиками середнього ступеня, оскільки можуть бути виправлені (уникненні, усунені) шляхом внесення відповідних змін до нормативно-правової бази або визначених процедур.

Для уникнення (усунення) кожного визначеного ризику на підставі стандартного переліку розробляється та впроваджується конкретизований перелік заходів. Конкретизований перелік заходів має надавати відповіді на три запитання: хто? що? коли? Застосування стратегії управління ризиками дозволяє перевести процес управління на якісно но-

вий рівень, дозволяє перейти від боротьби з проблемами сьогодні до свідомого управління майбутніми перевагами, допомагає сформулювати бажаний сценарій розгортання подій шляхом відповідного спрямування ресурсів на пріоритетні напрями діяльності. Найважливішою і конче необхідною умовою успішного застосування процедур управління ризиками в діяльності поряд з усвідомленням основних концептуальних понять та принципів організації роботи з ризиками є відповідний спосіб мислення, відданість загальній справі, здатність на основі усвідомлення змісту поточних завдань та їх відповідності місії та стратегічним цілям організації своєчасно помітити перешкоди на шляху реалізації та мати сміливість проявити ініціативу щодо ініціювання їх усунення. Наслідком є нова якість корпоративного спілкування, нові стандарти стосунків між усіма учасниками процесу адміністрування податків як всередині державної податкової служби, так і з іншими зацікавленими учасниками процесу адміністрування податків.

Робота з податковими ризиками передбачає створення єдиної бази податкових порушень як узагальнення результатів контролю, систематизацію недоліків податкового законодавства і порушень податкових нормативно-правових актів суб'єктами господарювання у процесі господарської діяльності, схем ухилення від оподаткування, загальних критеріїв, що можуть вказувати на наявність таких порушень, які на цей час відомі податківцям. За рахунок постійної контрольної роботи, в умовах виникнення нових видів, форм та методів господарської діяльності база даних податкових порушень буде постійно змінюватися, доповнюватися новими порушеннями. При цьому деякі порушення можуть втрачати свою актуальність або видозмінюватися.

Запровадження системи управління ризиками дозволить здійснювати вибіркові перевірки як на макро-, так і на макрорівні. Світовий досвід свідчить про недоцільність проведення перевірок всіх платників податків, з одного боку, всієї інформації у платників податку, з другого боку. Практично частка перевірок податкових зобов'язань не перевищує 5% зареєстрованих платників податків. Тенденція до вибірових перевірок спостерігається і в країнах ЄС.

ПКУ передбачається застосування ризикоорієнтованої системи. Залежно від ступеня ризику планується відповідна кількість документальних перевірок платників податку. В ПКУ виділяється три рівні ризику: незначний, середній, високий. Платники податку з низьким ступенем ризику включаються до плану-графіку документальних перевірок один раз на три роки, із середнім – на два, з високим – один раз на рік [3].

Центральним питанням податкового ризику є визначення критеріїв категорій ризику. Державною податковою адміністрацією України затверджені Методичні рекомендації щодо порядку складання плану-графіка проведення планових виїзних перевірок суб'єктів господарювання [4].

Кожна категорія ризику (високий, середній, низький) включає від 11 до 17 позицій (критеріїв). Критеріями було

визначено відповідні показники, що свідчать про можливість мінімізації платником розрахунків із бюджетом. Ці показники (ризики) визначалися шляхом аналітичної обробки інформації з баз даних податкової служби щодо результатів фінансово-господарської діяльності платника податків і його податкової звітності.

Систему ризику доцільно розвивати у двох напрямках: організаційному і методичному.

Т.Г. Детюк, оцінюючи ефективність впровадження ризикоорієнтованої системи, вважає, що така система може забезпечити найвищий можливий рівень виявлення та запобігання порушенням податкового законодавства в такий спосіб, який сприятиме мінімальному втручанням в діяльність платників податку, дозволить визначити пріоритети та розробити відповідні заходи впливу [5].

Враховуючи багатофакторність впливу на податковий ризик, потрібно, на наш погляд, розробляти схеми ризику як загального характеру, які будуть виконувати головним чином функцію організації документальних перевірок органами податкової служби, так і за видами податків (особливо складних і трудомістких). Це насамперед стосується податку на прибуток, податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб. Такі моделі (схеми) забезпечуватимуть якісну методику документальних перевірок. Поєднання використання таких схем у поєднанні з ретельно розробленими програмами перевірки сприятиме більш глибокому дослідженню інформаційних джерел, скороченню часу на об'єкті контролю.

У професійних джерелах податковий ризик класифікують за кількома ознаками: за критеріями походження ризик поділяють на внутрішній (операційний) ризик; зовнішній (нормативно-правовий та адміністративний). За критеріями якості інформації стосовно визначення розміру оподаткування – на внутрішній (притаманний) ризик; ризик внутрішньогосподарського контролю; ризик не виявлення помилок.

Зовнішній ризик залежить від непередбачуваної зміни нормативно-законодавчих актів, адміністративного тиску, в результаті якого накладаються штрафи та інші фінансові санкції.

Зовнішній і внутрішній ризик є взаємодоповнюючими. Внутрішній ризик платника податку залежить від таких факторів: зовнішніх (політична ситуація, економічна криза, інфляція, часта зміна законодавчих актів та їх недосконалість, податковий тиск, тощо), внутрішніх (галузеві особливості, специфічні фінансові операції, низький рівень кваліфікації персоналу, наявність справ у судах, помилки при застосуванні норм податкового законодавства, схильність до навмисних перекручень інформації з метою зменшення податкових платежів тощо).

Ризик внутрішньогосподарського контролю зумовлюється наявністю суттєвих помилок в обліку і звітності з причини недостатньої кваліфікації працівників бухгалтерії, а також навмисного перекручення інформації, застосування не ліцензованих комп'ютерних програм, низьким рівнем внутрігосподарського контролю (неналежна організація інвентаризації

майна, викривлення розмірів незавершеного виробництва, нечіткий розподіл службових обов'язків щодо контролю).

Тобто цей ризик пов'язаний із невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю, неспроможністю виявити і попереджувати помилки, допущені в процесі виробничо-фінансової діяльності.

Ризик невиявлення помилок полягає в тому, що контролер (аудитор) в процесі перевірки даних бухгалтерського обліку і звітності не виявляє помилок з причини недостатньої кваліфікації, неухважності, використання неефективних способів і прийомів перевірки, недостатнього обсягу дослідження інформації та інших суб'єктивних причин.

Два попередні види ризику не залежать від аудитора, а лише враховуються при організації документальних перевірок. Ризиком виявлення помилок аудитор може управляти, оскільки рівень цього ризику головним чином залежить від нього. Для зниження цього виду ризику потрібно ретельно і систематично слідкувати за змінами в законодавстві, підвищувати свій кваліфікаційний рівень, використовувати ефективні методичні прийоми і способи перевірок, оптимізувати обсяг вибірки, вивчати вітчизняний і зарубіжний досвід, використовувати комп'ютерні програми перевірки інформації, вміло поєднувати різні види джерел інформації (фінансового, управлінського, статистичного обліку і звітності, податкової звітності, відомчої фінансової звітності тощо). Широко використовувати методи аналізу інформації, особливо на підготовчій стадії документальної перевірки.

Податковим кодексом України, запровадженим з 2011 року, передбачається створення інформаційно-аналітичного забезпечення працівників податкової служби як цілісної системи, спрямованої на загальний аналіз результатів господарської діяльності платників податків з метою поліпшення адміністрування, зосередження уваги на тих платників податків, які ухиляються від їх сплати [3]. З урахуванням положень глави 7 ПКУ, якою встановлені організаційні засади інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів ДПС, сьогодні актуальним є розробка та впровадження нормативних актів щодо отримання інформації від державних органів, органів місцевого самоврядування, платників податків та податкових агентів, обробка, узагальнення та інтегрування таких даних до інформаційних ресурсів податкових органів вищого рівня з метою проведення відповідних звірок та конкретизації податкових ризиків в автоматичному режимі.

Не можна не погодитися із Л.Л. Тарангул, що систематизувати та проаналізувати всю інформацію, яка надходить до податкових органів, можна тільки застосовуючи сучасні технології обробки баз даних і використовуючи електронні засоби зв'язку, а удосконалення формування ризикоорієнтованої системи оцінки діяльності платників податків із відповідним наповненням є пріоритетним напрямом упорядкування процедур податкового контролю [6].

О.А. Долгий, розглядаючи питання інформаційного забезпечення управління діяльністю Державної податкової служ-

би в умовах ризиків, доводить необхідність застосування інформаційних технологій для гарантування безпеки діяльності податкової служби та пропонує державні механізми організаційно-правового забезпечення захисту податкової інформації [7].

У публікаціях податківців-практиків розглядаються переважно прикладні аспекти вдосконалення інформаційної та аналітичної складових у роботі органів Державної податкової служби.

Тобто в наукових дослідженнях питань інформаційно-аналітичної діяльності та податкового аудиту в органах ДПС немає необхідного понятійного апарату та цілісності їх розгляду. А здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності платника податків розкривається, з позиції податкової служби, виключно в плані виявлення (аналітичним шляхом) ризиків мінімізації платниками податків податкових зобов'язань під час підготовки та проведення його планової документальної перевірки [8, 9].

Із наведеного можна зробити висновок, що інформаційно-аналітична діяльність і податковий аудит в органах ДПС потребують поглибленого та комплексного вивчення.

На підготовчому етапі контролю оподаткування прибутку важливою процедурою є проведення попереднього аналізу на основі принципів податкових ризиків. За даними аналізу динаміки і структури доходів та витрат – основної бази обчислення податку на прибуток можна визначити такі можливі ознаки ризику:

- суттєві відхилення в статтях доходів і витрат в порівнянні з попередніми звітними періодами в сторону їх збільшення чи зменшення;
- найбільш суттєві статті доходів і витрат, тобто такі, які займають у структурі найбільшу питому вагу;
- порушення норм Податкового кодексу щодо складу доходів і витрат (неправомірне включення окремих статей витрат, які збільшують витрати і занижують суму прибутку до оподаткування або не включення чи заниження окремих статей доходу);
- порівняння суми витрат з обсягами виробництва продукції, темпами її збільшення (наприклад, обсяги виробництва валової продукції скоротились, а сума затрат суттєво зросла);
- порівняння суми доходів з обсягами виробництва продукції (наприклад, сума валової продукції суттєво збільшилася, а сума доходу зменшилася);
- порівняння інших взаємопов'язаних показників та виявлення їх неузгодженості, нетипових тенденцій і ситуацій у формуванні доходів, витрат та фінансових результатів як за окремими видами продукції, так і в цілому по підприємству.

Після аналізу планують проведення податкового аудиту безпосередньо в податкових службах або внутрішнього аудиту суб'єктами господарювання.

Як захід поліпшення механізму аудиту ризикоорієнтована система податку на прибуток базується на тому, що Рокит-

нянська податкова інспекція за рахунок наявності інформації про можливі випадки порушень податкового законодавства, отриманої від внутрішніх та зовнішніх джерел, матиме можливість відповідно реагувати на них, у тому числі упереджуючи порушення.

У результаті створення ризикоорієнтованої системи процесу аудиту податку на прибуток стане можливим:

- визначення основних критеріїв (індикаторів) для відбору платників до проведення перевірок;
- цілеспрямована діяльність по упередженню виникнення податкової недоплати на основі аналізу причин виникнення (факторів) окремих видів ризиків, їх зв'язків та взаємних впливів;
- визначення порогу значимості податкових ризиків з урахуванням співвідношення між сукупним ризиком та наявними ресурсами державної податкової служби;
- оптимальний розподіл наявних ресурсів між різними напрямками податкового контролю з урахуванням пріоритетності окремих видів ризиків;
- визначення пріоритетних напрямків та конкретних ризикових заходів з метою зменшення, нейтралізації або свідомого прийняття ризику по усіх напрямках діяльності – від внесення законодавчих ініціатив до поточних заходів на різних ділянках контролю за сплатою податків;
- своєчасне застосування побіжних засобів щодо упередження можливості спрацювання ризику;
- дотримання принципу найменшого втручання у фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання.

Висновки

Впровадження ризикоорієнтованої системи дає податковим органам можливість передбачити та упереджувати порушення податкового законодавства суб'єктами господарювання та реагувати на них належними діями. Оскільки в умовах сьогодення питання «бюджетної дірки» казни нашої держави постало досить гостро, то використання саме попередньо вказаних заходів дає змогу ліквідувати ймовірність недоотримання надходжень бюджетів.

У подальшому слід зосередити увагу на дослідженні та вдосконаленні ризикоорієнтованої системи адміністрування податків як етапу поліпшення механізму здійснення податкового контролю. Здійснення моніторингу податкових ризиків та факторів ризику дозволить отримати та систематизувати інформацію щодо порушень податкового законодавства.

Список використаних джерел

1. Визначення ризиковості діяльності суб'єктів господарювання та заходів щодо недопущення втрат бюджету внаслідок ухилення таких суб'єктів господарювання від оподаткування // Вісті. – 2009. – №79. – 3 с.
2. Анкета для дослідження організації та здійснення обліково-аналітичного забезпечення функціонування системи еконо-

мічної безпеки суб'єктів господарської діяльності. – К.: УСПП, 2010. – 14 с.

3. ПКУ. – Х.: Одисей. – 536 с.

4. Наказ ДПС України від 27.07.2008 №548. – Комп'ютерна правова система: Ліга: Закон. – Режим доступу: <http://www.liga.net>

5. Детюк Т.Г. Ризикоорієнтовна система податкового контролю / Т.Г. Детюк // Агросвіт. – 2008. – №20. – С. 17–19.

6. Тарангул Л.Л. Мінімізація сплати податків в Україні – актуальні проблеми / Л.Л. Тарангул // Мінімізація сплати податків: матеріали наук.–практ. круглого столу. – Ірпінь, 2010. – С. 7–9.

7. Долгий О.А. Механізми державного управління податковою службою України в умовах ризиків: автореф. дис... д-ра наук з держ. упр.: 25.00.02 / О.А. Долгий; Донец. держ. унів. ун-т упр. – Донецьк, 2007. – 36 с.

8. Щодо здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності при проведенні перевірок: Лист ДПА України [від 11 берез. 2009 №4993/7/23-4017/127].

9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання плану – графіка проведення планових виїзних перевірок суб'єктів господарювання: Наказ ДПА України: [від 27 лип. 2010 №548].

*І.М. МОГІЛАТ,
аспірант, НДЕІ*

Валовий внутрішній продукт за стадіями економічного обороту

У статті розглядається динаміка ВВП за стадіями економічного обороту.

Ключові слова: ВВП вироблений, ВВП розподілений, ВВП використаний.

В статье рассматривается динамика ВВП по стадиям экономического оборота.

Ключевые слова: ВВП произведенный, ВВП распределенный, ВВП использованный.

In the article the dynamics of GDP is examined after the stages of economical turn.

Keywords: GDP produced, GDP up-diffused, GDP used.

Постановка проблеми. Валовий внутрішній продукт (ВВП) як показник, що визначає ринкову вартість кінцевих результатів економічної діяльності всіх інституційних секторів в економіці за певний проміжок часу і характеризує взаємопов'язані аспекти економічного обороту: виробництво товарів та послуг, утворення доходів, їх кінцеве використання на споживання та нагромадження, є важливішим індикатором розвитку економіки. Тому актуальність дослідження його динаміки, особливо за стадіями економічного обороту, є надзвичайно актуальною.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. До обсягів і динаміки ВВП звертаються майже всі дослідники макроекономічних процесів. Найбільш ваговими з них є роботи В. Гейця, О. Ємельянова, І. Крючкової, Е. Лібанової та ін. Але динаміці ВВП за стадіями економічного обороту приділена недостатня увага.

Мета статті – розглянути динаміку ВВП за стадіями економічного обороту.

Виклад основного матеріалу. Відомо, що потоки продуктів в економіці оцінюються за цінами, що фактично застосовуються в операціях. Для показників використання то-

варів і послуг (проміжного та кінцевого споживання, нагромадження, експорту) ними є ціни покупців, до складу яких входять ціни виробництва та чисті податки на продукти, тобто податки за виключенням субсидій. Випуск товарів і послуг оцінюється окремо:

– на рівні секторів та галузей економіки – за основними цінами, які відображають реальні надходження виробників. Основними цінами ринкових товарів і послуг є ті, що склалися на ринку в період виробництва. До складу основних цін не входять будь-які податки на продукти, але вони включають субсидії на продукти – виплати з державного бюджету в зв'язку з регулюванням цін, на покриття поточних збитків та компенсацію певних видів витрат. Неринкові товари і послуги оцінюються за собівартістю (включаючи споживання основного капіталу), оскільки більшість з них не представлена на ринку, що не дає змоги використовувати ринкові цінові аналоги;

– на рівні економіки в цілому – за ринковими цінами, що містять, крім основних цін, чисті податки на продукти.

Відповідно до цього кінцевий продукт постає як:

– валова додана вартість секторів та галузей економіки, обчислена у вигляді різниці між випуском в основних цінах та проміжним споживанням у цінах покупців;

– валовий внутрішній продукт, що дорівнює різниці між випуском у ринкових цінах і проміжним споживанням у цінах покупців.

З методами оцінки пов'язаний порядок відображення податків і субсидій на виробництво та імпорт в рахунок утворення доходу. Для секторів і галузей економіки вони відображаються за виключенням податків і субсидій на продукти, а для економіки в цілому – в повному обсязі.

ВВП може бути визначений як вироблений (на стадії виробництва), розподілений (на стадії формування доходів) та використаний (на стадії кінцевого використання). Відповідно, розглянемо найважливіші макроекономічні агрегати за