

УДК 336.225.3

Ірина ЛЕЩУХ

ДО ПИТАННЯ ВАРТОСТІ РОБОЧОГО ЧАСУ, ВИТРАЧЕНОГО НА ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ

Резюме. Час, протягом якого працівник працює у визначеному місці на визначених трудовою угодою умовах, називають робочим часом. Необхідною умовою ефективного його використання працівниками є постійний аналіз вартості робочого часу, виявлення основних її тенденцій з метою прийняття правильних управлінських рішень. Актуальність дослідження вартості робочого часу, витраченого на податковий контроль, зумовлюється недостатнім вивченням даного питання у вітчизняній літературі. У даній статті запропоновано власну методику аналізу вартості робочого часу, який витрачають суб'єкти господарювання та податкові органи при проведенні податкових перевірок, як одного із найважливіших показників ефективності здійснення податкового контролю. На основі отриманих результатів дослідження названо напрями оптимізації грошових витрат на здійснення контрольно-перевірочних заходів.

Ключові слова: контроль, податковий контролю, ефективність податкового контролю, робочий час, вартість робочого часу.

Irina LESHCHUKCH

THE PROBLEM OF THE COST OF TIME SPENT ON TAX CONTROL

Summary. The time during which the employee works in a certain place at a certain labor agreement, called the working time. A necessary condition for its effective use by workers is a constant analysis of the cost of work, identify its main trends in order to make sound management decisions. Relevance of the study of the cost of time spent on tax control, is due to insufficient study of the subject in the national literature. This paper proposes a method of analysis of the value of work, which consumes entities and tax authorities during tax audits, as one of the most important indicators of the effectiveness of tax control. Named directions optimize cash costs of tax control. Research carried out on the basis of supervisory review of tax inspectors Office of the Ministry of income and taxes in the Lviv region during 2007–2012. Based on the results of the research directions is called optimizing cash costs of control and verification measures. In particular, it is proposed: 1) improve domestic tax laws by introducing risk-based planning system supervisory review of the tax authorities; 2) the focus on mass explanatory work among taxpayers; 3) conduct ongoing monitoring of the effectiveness of tax control; 4) put into widespread practice of using electronic services and service centers.

Key words: controls, tax control, efficiency of tax control, working time, the cost of work.

Постановка проблеми. У рейтингу Doing Business 2013 Україна посідає 137 місце серед 185 країн світу, покращивши свої позиції на 15 пунктів порівняно з аналогічним показником 2012 р. (табл.1).

Таблиця 1

Динаміка позицій України та країн близького зарубіжжя у рейтингу Doing Business 2011–2013 рр.*

Table 1

Dynamics positions of Ukraine and neighboring countries in the ranking of Doing Business 2011–2013*

Країна	Роки					
	2011		2012		2013	
	Позиція у рейтингу	Рейтинг за субіндексом «сплата податків»	Позиція у рейтингу	Рейтинг за субіндексом «сплата податків»	Позиція у рейтингу	Рейтинг за субіндексом «сплата податків»
1	2	3	4	5	6	7
Україна	145	181	152	181	137	165
Молдова	90	106	81	83	83	109
Білорусь	68	183	69	156	58	129

Росія	123	105	120	105	112	64
Польща	70	121	62	182	55	114
Румунія	56	151	72	154	72	136
Угорщина	46	109	51	117	54	118

*Складено автором на основі даних рейтингів *Doing Business 2011, Doing Business 2012, Doing Business 2013*.

* *Compiled by the author based on ranking of Doing Business 2011, Doing Business 2012, Doing Business 2013.*

За субіндексом «сплата податків» у звітному році наша держава зайняла 165 місце, у минулому – 181 (табл.1). Здавалося б, спостерігається поступове покращення умов ведення бізнесу, у тому числі і сплати податків. Порівнюючи наведені вище показники з відповідними показниками країн близького зарубіжжя спостерігаємо значне відставання України, що означає наявність у її економічній, у тому числі й податковій системі певних проблем.

Складність української податкової системи та податкового контролю, негативно впливає на діяльність підприємств та приватних підприємців. Загальний податковий тягар складається не лише з податків та інших обов'язкових платежів, але й з витрат на оплату вартості часу працівників підприємств, пов'язаних з дотриманням податкового законодавства, здійсненням податкового контролю тощо. Відтак, важливим напрямом удосконалення контрольно-перевірального процесу та підвищення його ефективності, серед іншого, є здійснення комплексу заходів з оцінювання вартості робочого часу, витраченого на податковий контроль як суб'єктами бізнесу, так і контролюючими органами з метою його оптимізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі проблеми теорії та практики оцінювання ефективності податкового контролю висвітлюються у працях Басанцова І.В. [1], Жигаленко О.В. [2], Федун І.І. [9], Чернякової Т.М. [10] та ін. Проте перегляд існуючих методик зумовлений необхідністю аналізу вартості робочого часу, затраченого на здійснення податкового контролю як суб'єктами бізнесу, так і податковими органами з метою порівняння отриманих результатів.

Метою статті є розроблення та розрахунок показників вартості робочого часу, затраченого на здійснення податкового контролю суб'єктами бізнесу та податковими органами з метою пошуку напрямів підвищення ефективності податкового контролю.

Виклад основного матеріалу. Питання ефективності займає чільне місце серед проблем здійснення податкового контролю в Україні, оскільки від її рівня залежить, з одного боку, добробут і фінансова безпека держави, а з іншого, – умови та результативність діяльності суб'єкта господарювання, який контролюється, ступінь податкового навантаження на нього тощо.

Ефективність податкового контролю, його корисний ефект втілюються, серед іншого, у вартості робочого часу, затраченого на здійснення цього контролю.

Для оцінювання економічності та ефективності податкового контролю порівнюємо вартість робочого часу, який витрачають суб'єкти господарювання та податкові органи при проведенні податкових перевірок. Зокрема, вартість робочого часу, витраченого податковими органами на проведення однієї перевірки ($B_{ДПС\ i}$), можна визначити за формулою

$$B_{ДПС\ i} = \frac{Ч_{ni} * З/П_{ni\ 1}}{K_{ni}}, \quad (1)$$

де $Ч_{ni}$ – чисельність працівників органу податкового контролю в i -му році, осіб;

$З/П_{ni\ 1}$ – середньомісячна заробітна плата одного податкового інспектора в i -му році, грн.;

K_{ni} – кількість перевірок, здійснених податковими органами в i -му році, од.

Варто наголосити, що при стрімкій додатній чи від'ємній динаміках даного коефіцієнта не можна однозначно сказати про позитивні/негативні зміни в контрольній роботі органів ДПС. При аналізі тенденції вартості робочого часу, який витрачають органи ДПС на здійснення податкових перевірок, слід врахувати, що він може змінюватися за рахунок

зростання/зниження показників середньої чисельності працівників ДПС, які відволікалися на податкові перевірки, та обсягу середньомісячної заробітної плати одного податкового інспектора. Ці показники не дають необхідної інформації для аналізу контрольно-перевіральної роботи, а використовуються лише у розрахункових цілях.

Вартість робочого часу, який суб'єкти господарювання витрачають при проведенні податкових перевірок ($B_{pч}$), пропонуємо розрахувати за формулою

$$B_{pч} = \Pi_i * \overline{Ч}_i * \overline{T}_i * \frac{\overline{З/П_{ni}}}{\overline{РД}_i} \quad (2)$$

де i – кількість періодів;

Π_i – кількість діючих підприємств у досліджуваній територіальній одиниці в i -му році, од.;

$\overline{Ч}_i$ – середня чисельність працівників, які відволікалися на перевірку на одному підприємстві в i -му році, осіб;

\overline{T}_i – середня тривалість перевірок на одному підприємстві в i -му році, робочих днів;

$\overline{З/П_{ni}}$ – середньомісячна заробітна плата одного працюючого на підприємстві в i -му році, тис. грн.;

$\overline{РД}_i$ – середня кількість робочих днів у місяці.

У табл.2 наведено дані, що характеризують результати та економічну ефективність контрольно-перевіральної роботи Головного управління Міністерства доходів і зборів України у Львівській області. Варто зазначити, що оцінювання ефективності податкового контролю здійснено на основі даних проведення податкових перевірок суб'єктів господарювання–юридичних осіб.

Оптимізація контрольно-перевіральної роботи органами податкового контролю юридичних осіб Головного управління Міндоходів у Львівській області у 2012 р. вперше за останні п'ять років сприяла зменшенню кількості податкових перевірок суб'єктів господарювання–юридичних осіб – з 36401 у 2011 р. до 23799 у 2012 р. (табл.1). Проте вартість робочого часу, витраченого податковими органами на проведення однієї податкової перевірки підприємств області протягом досліджуваного періоду, характеризувалася тенденцією до зростання. Зокрема, у 2012 р. щодо 2011 р. значення названого показника зросло на 28,9 % – з 35,87 грн. до 46,12 грн. Це можна пояснити:

- по-перше, постійним зниженням чисельності податкових інспекторів (з 408 осіб у попередньому році до 343 осіб у звітному);
- по-друге, зростанням кількості суб'єктів господарювання–юридичних осіб (з 31495 одиниць у базовому році до 32606 одиниць у звітному році).

Вартість податкових перевірок для суб'єктів бізнесу залежить від загальних витрат робочого часу працівників бухгалтерської служби та його вартості. Щодо підприємств Львівської області, то вони при проведенні контрольно-перевіральних заходів органами податкового контролю у 2012 р. сукупно витратили 15,5 млн. грн., що на 0,3 млн. грн. менше, ніж у 2011 р. Відтак, середня вартість робочого часу, витраченого одним підприємством на зазначені заходи у звітному році, в середньому становила 474,49 грн, що менше, ніж у попередньому році на 14,34 грн.

Оскільки вартістю робочого часу, який підприємства витрачають при проведенні податкових перевірок, є заробітна плата, яка виплачується працівникам, залученим до таких перевірок (бухгалтерам, економістам тощо), то доцільно розрахувати частку витрат підприємств на податковий контроль у його прибутку (f)

$$f = \frac{B_{pчi}}{P_i}, \quad (3)$$

де P_i – сукупний прибуток підприємств досліджуваної територіальної одиниці в i -му році, тис. грн

Таблиця 2

Оцінювання вартості робочого часу, витраченого на податковий контроль (на прикладі Львівської області)*

Table 2

Evaluation of working time spent on tax control (for example, Lviv region) *

Показники	Роки										Відхилення, Δ	
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2012/ 2007	2012/ 2011	8	9		
<i>I</i>	2	3	4	5	6	7						
Чисельність працівників органу податкового контролю, осіб	431	434	430	417	408	343	-88	-65				
Середньомісячна заробітна плата одного податкового інспектора, грн.	2400	2600	3000	3200	3200	3200	800	0				
Кількість податкових перевірок підприємств–юридичних осіб, од.	27999	27527	28616	32312	36401	23799	-4200	-12602				
Кількість діючих підприємств–юридичних осіб, од.	31495	31733	33230	31816	32293	32606	1111	313				
Середня чисельність працівників, які відволікалися на податкову перевірку на одному підприємстві, осіб	1,4	1,4	1,2	1,2	1,2	1,1	-0,3	-0,1				
Середня тривалість перевірок на одному підприємстві, робочих днів	5	7	9	6	4	4	-1	0				
Середньомісячна заробітна плата одного працюючого на підприємстві, тис. грн.	1103,2	1433,7	1512	1781,1	2138,6	2264,6	1161,4	126				
Середня кількість робочих днів у місяці, дн.	21	21	21	21	21	21	0	0				
Сукупний прибуток підприємств–юридичних осіб Львівської області, млн. грн.	1456,5	1468,6	1583,10	1919,9	2415,3	2672,6	1216,1	257,4				
Вартість робочого часу, витраченого податковими органами на проведення однієї перевірки підприємств–юридичних осіб, грн.	36,94	40,99	45,08	41,30	35,87	46,12	9,18	10,25				
Сукупна вартість робочого часу, який суб'єкти бізнесу–юридичні особи витрачають при проведенні податкових перевірок, млн. грн.	11,5	21,2	25,9	19,4	15,8	15,5	3,9	-0,3				
Середня вартість робочого часу, який витрачає один суб'єкт бізнесу–юридична особа при проведенні податкових перевірок, грн.	367,73	669,06	777,60	610,66	488,82	474,49	106,75	-14,34				

*Розраховано автором на основі власної методики з використанням статистичних даних [3-8, 11].

*Calculated by the authors based on their own methods using statistical data [3-8, 11].

На рис.1 зображено динаміку частки витрат підприємств Львівської області, понесених при здійсненні контрольно-перевірятьних заходів органами податкового контролю, у їх прибутку в 2007–2012 рр.

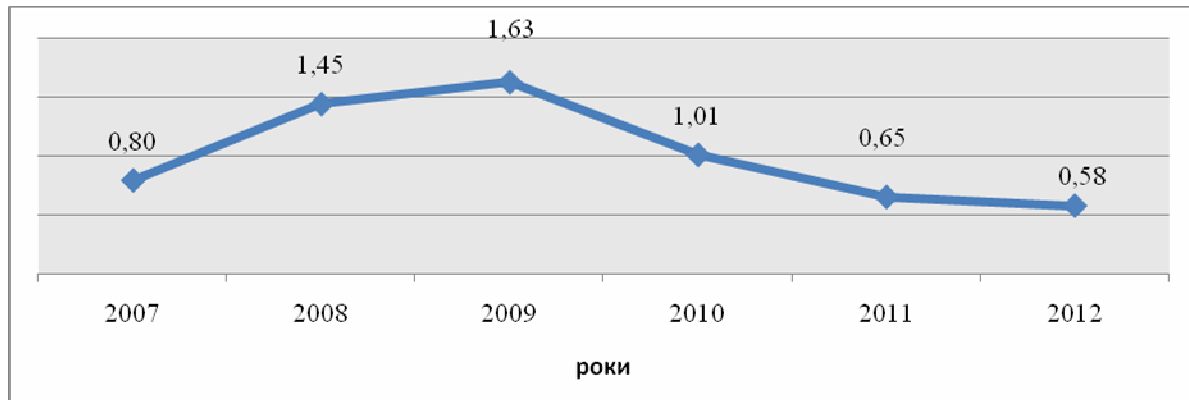


Рисунок 1. Динаміка частки витрат підприємств Львівської області, понесених ними при здійсненні контрольно-перевірятьних заходів органами податкового контролю, у прибутку (*f*) в 2007–2012 рр., %

Figure. 1. Dynamics of shares of expenses Lviv region incurred by them in the exercise of control and verification measures by the tax control in profits (*f*) in 2007–2012, %

Починаючи з 2009 р., як бачимо з рис.1, частка витрат підприємств Львівської області, понесених при здійсненні контрольно-перевірятьних заходів органами податкового контролю, у їх прибутку характеризувалася тенденцією до зниження. Зокрема, у 2012 р. вона знизилася на 1,05 в.п. порівняно з 2009 р. та становила 0,58 %.

Висновки. При зниженні витрат, які несуть підприємства при здійсненні податковими органами контрольно-перевірятьних заходів, вартість проведення податкового контролю його суб'єктами постійно зростає. На етапі реформування податкової системи України це, на наш погляд, є закономірним. Однак, враховуючи перманентну нестачу бюджетних коштів, недопустимим є неконтрольоване та стрімке зростання вартості здійснення контрольно-перевірятьної роботи податковими органами. Для цього слід:

1. Удосконалити вітчизняне податкове законодавство шляхом упровадження ризик-орієнтованої системи планування контрольно-перевірятьної діяльності податкових органів, що допоможе зменшити загальну кількість перевірок суб'єктів господарювання та здешевити їх вартість.

2. Зосередити увагу на масово-роз'яснювальній роботі серед платників податків через надання їм допомоги та консультацій, що дасть змогу поліпшити ступінь добровільності виконання податкових зобов'язань, зменшити обсяги донарахувань і штрафних санкцій, а також скоротити загальну кількість й охоплення підприємств перевітками та зменшити витрати на забезпечення добровільної сплати податків.

3. Проводити постійний моніторинг ефективності податкового контролю з метою зменшення втручання контролюючих органів у діяльність платників податків, зменшення витрат часу та коштів останніх на забезпечення проходження перевірок.

4. Ввести в широку практику використання електронних послуг і сервісних центрів, що допоможе мінімізувати фіскальний тиск на бізнес, з одного боку, та скоротити час і витрати, необхідні для адміністрування податків і зборів, – з іншого.

Conclusion. The analysis led to the conclusion that the decrease in costs incurred by enterprises in the implementation of the tax authorities control and verification measures, the cost of tax control its subjects is growing. At the stage of tax reform Ukraine is, in our opinion, is natural.

However, given the lack of a permanent budget, is unacceptable and uncontrollable skyrocketing cost of implementation of the supervisory review of the tax authorities. To do this:

5. Improve domestic tax laws by introducing risk-based planning system supervisory review of the tax authorities to help reduce the total number of inspections of businesses and reduce the cost of their cost.
6. The focus on mass explanatory work among taxpayers through the assistance and advice that will allow to improve the degree of fulfillment of tax obligations voluntarily reduce the amount of adjustments and penalties, as well as reduce the total number and percentage of SMEs inspections and reduce costs to ensure voluntary compliance.
7. Conduct regular monitoring of the effectiveness of fiscal control to reduce interference in controlling the activity of the taxpayer, reducing time and cost to provide the latest inspections.
8. Enter a customary practice of using electronic services and service centers that will help minimize the fiscal pressure on business, on the one hand, and reduce the time and costs required for the administration of taxes and charges on the other.

Використана література

1. Басанцов, І. В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю [Текст] / І. В. Басанцов // Вісник СумДУ. – № 6(65). – 2004. – С. 149–155.
2. Жигаленко, О.В. Ефективність податкового контролю в Україні: автореф. дис. ... канд.екон.наук за спеціальністю 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит [Текст] / О.В. Жигаленко. – К., 2009. – 24 с.
3. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2007 рік.
4. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2008 рік.
5. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2009 рік.
6. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2010 рік.
7. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2011 рік.
8. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової адміністрації у Львівській обл. на 2012 рік.
9. Федун, І.Л. Особливості реалізації податкового контролю в системі управління державними фінансами / І.Л. Федун. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1105>
10. Чернякова Т.М. Показники оцінки ефективності організаційної системи податкових перевірок / Т.М. Чернякова // – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=77%3A2010-11-04-15-07-35&catid=41%3Ascientific-conference&Itemid=69
11. <http://lv.ukrstat.gov.ua/index.php> – Офіційний сайт Головного управління статистики у Львівській області.