

НАЙДЕНКО А. Е.

кандидат экономических наук

Харьков

Развитие любой страны преимущественно зависит от поступлений в бюджет, основу которых составляют налоги, сборы и обязательные платежи. Именно от своевременности и полноты уплаты налогов зависит наполнение доходной части бюджетов всех уровней, финансирование различных сфер жизнедея-

тельности государства, личных нужд граждан. Важным средством обеспечения поступления налоговых платежей в бюджет является налоговый контроль.

Согласно Налоговому кодексу Украины налоговый контроль – это система мероприятий, которые проводятся контролирующими органами с целью контроля за правильностью начисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов, а также соблюдения законодательства по вопросам проведения расчётных и кассовых операций, патентования, лицензирования и другого законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на контролирующие органы [1].

УДК 336.225.673

НАЛОГОВЫЙ АУДИТ КАК ФОРМА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Анализируя современный этап развития налоговой системы Украины можно утверждать, что методы работы контролирующих органов в сфере налогообложения характеризуются односторонним характером, и рассчитаны только на принудительное администрирование налогов. В то же время недостаточно внимания уделяется методам, направленным на развитие у налогоплательщиков налоговой сознательности, ориентированной на добровольную уплату налогов в бюджет. При этом мировой опыт свидетельствует о том, что расходы на обеспечение оптимального уровня сознательности значительно ниже расходов на обеспечение принудительного администрирования налогов. Так, например, в США 90% всех налоговых поступлений уплачивается добровольно [6].

Важным направлением работы налоговых органов является построение партнёрских отношений с налогоплательщиками, когда вместе с административно-правовыми мероприятиями по взиманию налогов необходимо более результативно вести разъяснительную работу по усилению налоговой дисциплины. Речь идёт о создании более мягкого режима взаимоотношений с предприятиями, которые стабильно соблюдают налоговую дисциплину. Соответственно необходим усиленный контроль за деятельностью недобросовестных налогоплательщиков. В Налоговом кодексе [1] постепенно решается эта проблема. Так, статьёй 77.2 предусмотрено, что периодичность проведения документальных налоговых проверок определяется в зависимости от степени риска деятельности. В зависимости от этого проверка может проводиться не чаще одного раза в три года (незначительная степень риска), не чаще двух раз в два календарных года (средняя степень риска), не чаще одного раза в календарный год (высокая степень риска).

Одной из составляющих налогового контроля в Украине является налоговый аудит, процесс осуществления которого не закреплён на законодательном уровне.

Проблемами налогового аудита занимались различные учёные, среди которых следует отметить В. Онищенко, О. Дестянюк, Г. Пухальская, Л. Ревуцкая, М. Войнаренко, Л. Слаутина, О. Тимченко, В. Глущенко [3 – 5, 7 – 11], в работах которых рассматривались различные аспекты налогового аудита. В то же время, в приведенных работах недостаточно внимания уделялось вопросам взаимосвязи налогового контроля и налогового аудита.

Исходя из этого, целью данной статьи является исследование особенностей процесса осуществления налогового аудита, его взаимосвязи с процессом налогового контроля.

Понятие «налоговый аудит» начало использоваться в не так давно. По сей день не существует единого подхода к определению данной категории.

Так, М. Войнаренко и Г. Пухальская под налоговым аудитом понимают специфическую форму государственного контроля, который требует значительного организационного, законодательного, методического и научного обоснования. Налоговый аудит имеет собственную методологию и базируется на организационных принципах [3].

По мнению В. Онищенко [7], налоговый аудит – это процессуальные действия контролирующих органов относительно контроля за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов, сборов и других обязательных платежей, а также соблюдения законности операций, связанных с получением доходов и осуществлением расчётов. По нашему мнению, это определение больше подходит к понятию «налоговый контроль».

В 2002 году Государственной налоговой администрацией Украины были приняты «Методические рекомендации по организации кабинетного аудита (для юридических лиц)», утверждённые приказом от 25 ноября 2002 года № 567 [2.]. Согласно этих рекомендаций, кабинетный аудит – это комплекс мероприятий, направленных на упреждение нарушения налогоплательщиками налогового законодательства, осуществляемых при помощи процедур анализа показателей, предоставленной налогоплательщиками налоговой отчетности и информации, которая поступила из разных источников и накопленная в базах данных государственной налоговой службы [2].

Приведенное определение является близким по сути к определению понятия «документальная невыезная проверка», приведенному в пункте 75.1.2 Налогового кодекса Украины, когда проверке может быть подвергнута не только налоговая отчетность, но и информация из других источников, характеризующих деятельность налогоплательщика. Единственным отличием анализируемых понятий является то, что кабинетный аудит направлен на упреждение налоговых правонарушений, а документальная невыезная проверка – на контроль за соблюдением налогового законодательства (рис. 1).

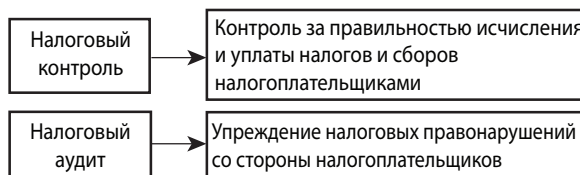


Рис. 1. Цели налогового контроля и налогового аудита

Отличия налогового аудита и налогового контроля проявляются также в разных подходах к способам их проведения.

Так, к формам кабинетного налогового аудита относятся [2]:

- ✦ сопоставление показателей отчетности налогоплательщика с показателями отчетности, предоставленной им в прошлых отчетных периодах;
- ✦ анализ (сопоставление) относительных показателей;
- ✦ анализ тенденций (сопоставление отдельных показателей налоговой отчетности, которые должны отображать тенденцию процесса взаимосвязи этих показателей с другими показателями налоговой отчетности);
- ✦ анализ хозяйственной деятельности при помощи сопоставления показателей отчетности

- головного підприємства с показателями отчётности его филиалов, представительств, отделений и других обособленных подразделений;
- ✦ сопоставление показателей отчётности (расчёт акцизного сбора) с информацией, указанной в заявках на получение марок акцизного сбора, заявках на получение нарядов на спирт.

В основном налоговый аудит направлен на анализ и сопоставление показателей в налоговой отчётности.

Способами же налогового контроля, согласно Налогового кодекса являются [1]: ведение учёта налогоплательщиков; информационно-аналитическое обеспечение деятельности органов государственной налоговой службы; проверки и сверки.

Как видим, в налоговом контроле используются более разнообразные способы осуществления этого процесса. При этом мы не согласны с отнесением к способам налогового контроля такого способа как «ведение учёта налогоплательщиков», который большее отношение имеет к процессу администрирования нежели к налоговому контролю.

Относительно сроков проведения камеральных и документальных выездных проверок в налоговом контроле и сроков проведения налогового аудита, то и здесь существуют свои отличия. Камеральные проверки проводятся в течение 30 календарных дней после окончания предельного срока подачи отчётности, в то время как кабинетный аудит проводится в течение 30 рабочих дней.

Подытоживая результаты исследования следует сказать, что мы считаем, что налоговый аудит представляет собой одну из форм налогового контроля, в процессе которого осуществляется постоянный мониторинг деятельности налогоплательщиков, с целью противодействия возможным уклонениям с их стороны от налогообложения и определения категорий риска, для включения в план-график налоговых проверок.

Безусловно, законодательного закрепления требует понятие «налоговый аудит», а также его принципы и функции осуществления, что должно позволить разграничить процессы осуществления налогового контроля и налогового аудита. ■

ЛИТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2275-VI // Голос України.– 2010.– № 229-230.– 4 грудня.
2. Методические рекомендации по организации кабинетного аудита (для юридических лиц), утверждённые приказом ГНАУ от 25 ноября 2002 года №567 // www.sta.gov.ua
3. **Войнаренко М. П.** Податковий облік і аудит: підручник / М. П. Войнаренко, Г. В. Пухальська. – К. : ВЦ «Академія», 2009.– 376 с.
4. **Глушченко В. В., Риженко І. Є.** Вектори розвитку податкового аудиту в Україні // Фінанси України.– 2010.– № 1.– С. 59 – 63.
5. **Десятнюк О. М.** Кабінетний аудит як новий напрям податкового контролю в Україні // Економічний аналіз.– 2007.– № 1 (17).– С. 91 – 99.
6. **Надюха М.** Шляхи гуманізації платників податків та податківців // Економіка, фінанси, право.– 2002.– № 9.– С. 6 – 10.
7. Податковий аудит: Навчальний посібник / За заг. ред. В. А. Онищенко, А. О. Чугаєва.– Ірпінь: Академія ДПС України, 2003.– 398 с.
8. **Пухальська Г. В.** Удосконалення організаційних та методичних засад податкового аудиту в сучасних умовах // Вісник Хмельницького національного університету.– 2009.– № 6.– С. 177 – 180.
9. **Ревуцька Л. В.** Аналіз ефективності практики реалізації податкового аудиту в Україні // // Вісник Хмельницького національного університету.– 2009.– № 4.– С. 104 – 107.
10. **Слаутіна Л.** Підрозділи аудиту юридичних осіб – складова частина єдиного податкового механізму // Вісник податкової служби України.– 2007.– № 39.– С. 20 – 21.
11. **Тимченко О. М.** Ефективність податкового аудиту в Україні // Економіка і держава : науково-практичний журнал.– 2009.– № 3.– С. 19 – 22.