

**Баланенко Е.Г., Стойкова Т.Н., Стойкова И.Н.**

Национальный университет кораблестроения  
имени адмирала Макарова

## ЭКОЛОГО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

### Аннотация

В статье рассматривается сущность понятия «экология», «экономика», «система». Исследованы составляющие эколого-экономической системы. Составляющие, последовательность и виды проведения эколого-экономического анализа деятельности предприятия. Необходимость применения эколого-экономического анализа. И важность применения адекватной эколого-экономической оценки деятельности предприятия.

**Ключевые слова:** экология, экономика, эколого-экономический анализ, эколого-экономическая система, природные ресурсы, природная среда производство.

**Balanenko O.G., Stoikova T.N., Stoikova I.M.**

Admiral Makarov National University of Shipbuilding

## THE ESSENCE AND MAIN TASKS OF ENVIRONMENTAL AND ECONOMIC ANALYSIS OF THE ENTERPRISE ACTIVITY

### Summary

The article deals with the essence of the concept of «ecology», «economy», «system». They were studied the components of ecological and economic system. The components, consecution and types of environmental – economic analysis of the company activities. The need for environmental and economic analysis. And the importance of applying adequate environmental and economic assessment of the company.

**Keywords:** ecology, economy, ecological and economic analysis, ecological and economic system, natural resources, the natural environment production.

УДК 336.225

## КОНЦЕПЦІЯ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

**Білюк А.В.**

Інститут економіки

Класичного приватного університету (м. Запоріжжя)

**Косова Е.В.**

Інститут права імені В. Сташиса

Класичного приватного університету (м. Запоріжжя)

Визначено сутність, причини виникнення податкових ризиків як дуалістичної категорії з боку держави та платників податків. Виділено п'ять етапів ризик-орієнтованого податкового адміністрування в бюджетному процесі та надано їх характеристику. Встановлено чинники, які лежать в основі концепції ризик-орієнтованої системи адміністрування податків: фактори ризику; показники; наслідки ризику. Визначено зміст роботи з ризик-орієнтованого податкового адміністрування в бюджетному процесі, яке передбачає створення єдиної бази податкових порушень, систематизацію недоліків податкового законодавства, схем ухилень від оподаткування, загальних критеріїв, що можуть вказувати на наявність таких порушень.

**Ключові слова:** податкове адміністрування, бюджетний процес, концепція, ризик-орієнтована, податкові порушення.

**Постановка проблеми.** Світова фінансова криза, боргова криза державних фінансів у США та ряді країн Європейського Союзу засвідчили, що проблема розширення фіскального простору, забезпечення фіскальної стійкості набула актуальності для урядів багатьох розвинених країн-членів Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР). Обов'язковою складовою масштабних антикризових програм

були заходи податкового регулювання, а податкова політика стала основою заходів по оздоровленню економіці [1]. Протягом останніх років відбулася зміна правил гри у податковій сфері, зокрема, відносно офшорних зон та країн-податкових гаваней, які протягом кількох десятиріч традиційно використовувались власниками великих капіталів для мінімізації податкового навантаження. Відповідність національної податкової

системи міжнародним стандартам, насамперед, залежить від зовнішньоекономічного вектора держави. Тому у контексті відповідності міжнародним стандартам ефективність вітчизняної податкової системи, у першу чергу, визначається гармонізацією податкового законодавства України та країн ЄС [2, с. 49].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Інтеграція України у європейське співтовариство зумовлює підвищену увагу науковців до необхідності сучасного реформування вітчизняної податкової системи, обговорюються питання фінансово-правового регулювання гармонізації прямих податків у державах європейського союзу [3, с. 193]. Грищенко О. О. досліджено трансформацію податкової політики країн Центральної та Східної Європи і визначено напрями її розвитку в умовах сталого розвитку економіки [4, с. 98]. Ефективний та результативний державний податковий менеджмент як складовий елемент податкового менеджменту є невід'ємним елементом податкової політики сучасної європейської держави [5, с. 275]. Чикаренко О. О. акцентує увагу на нагальній проблемі забезпечення якості надання публічних послуг у сфері оподаткування відповідно до європейських стандартів, а також на важливості реформування Державної фіскальної служби України з урахуванням принципів розвитку податкових служб передових країн [6]. Українцям важливим є вивчення кращих зарубіжних практик для створення ефективного електронного урядування, що є першочерговим і пріоритетним напрямом розвитку нашої країни [7, с. 163].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Високо оцінюючи науковий добробок указаних авторів, слід визнати відсутність чітких концептуальних засад для подальшого розвитку податкового адміністрування на ризик-орієнтованій основі, які забезпечуватимуть підвищення ефективності бюджетного процесу.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є визначення концептуальних засад використання ризик-орієнтованого податкового адміністрування в бюджетному процесі.

**Виклад основного матеріалу.** У ринковій економіці діяльність економічних суб'єктів супроводжується різноманітними ризиками: фінансово-економічними, технологічними, інституціональними, соціальними, політичними тощо. Податки і збори відіграють важливу роль у забезпеченні діяльності держави, оскільки є основними статтями формування доходів бюджетної системи. З іншого боку, вони є однією зі значних статей витрат для більшості суб'єктів господарювання.

Сучасний стан податкового законодавства, який відзначається складністю та динамічністю змін, а також недостатня транспарентність бюджетного процесу призводить до необхідності врахування при прийнятті управлінських рішень податкових ризиків. Їх витокami в податковому адмініструванні є невизначеність, яка систематизується за видами: недостовірність, неоднозначність та невідомість для можливості визначення впливу ризиків на фіскальну ефективність та соціальну справедливість податків.

Враховуючи полярність інтересів суб'єктів податкових правовідносин, податкові ризики є складною економічною категорією і являють со-

бою сукупність об'єктивних та суб'єктивних (дія чи бездіяльність зацікавлених суб'єктів податкових правовідносин), внутрішніх та зовнішніх факторів впливу, імовірність виникнення яких зумовлює недоотримання ними фінансових вигод.

Податковий ризик з точки зору держави в особі його уповноважених органів – це ймовірність (загроза) недоотримання податків до бюджету і державних цільових фондів. Податковий ризик підприємства – це можливість виникнення небажаних для суб'єкта податкових правовідносин наслідків, пов'язаних із процесом оподаткування, обумовлених негативними відхиленнями від передбачуваних станів (сценаріїв) в майбутньому періоді.

Тому в основу розробки податкової політики на макро- і мікроекономічному рівні необхідно покласти ризик-орієнтований підхід.

Поняття ризик-орієнтованого податкового адміністрування в бюджетному процесі розкривається в двох площинах – організаційній та прикладній. З організаційної сторони – це діяльність уповноважених органів в сфері оподаткування, направлена на управління податковими ризиками та відносинами, що виникають в процесі цього управління, а з іншої, прикладної, – це сукупність підходів, процесів, заходів, які дозволяють певною мірою прогнозувати можливість настання ризикованих подій і домагатися зниження ступеня податкових ризиків із метою мінімізації втрат бюджету, тобто техніку підвищення ефективності податкового адміністрування у боротьбі з ризиками.

Ризики податкового адміністрування класифікуються за суб'єктами ризику (платники податків) та видами ризику (операційний, адміністративно-управлінський, правовий). З діяльністю платників податків пов'язані ризики недоотримання податкових надходжень унаслідок ухилення від сплати податків, зменшення податкової бази тощо; порушення податкового законодавства платниками внаслідок навмисних і ненавмисних порушень. З діяльністю податкових органів пов'язані порушення податкового законодавства державними службовцями (корупція та зловживання), ризики надвитратності. Операційні ризики виникають під час податкового контролю: обліку платників, інформаційно-аналітичного забезпечення податкової служби, перевірок дотримання податкового законодавства. Адміністративно-управлінські ризики пов'язані з неефективною системою прийняття управлінських рішень, неякісним податковим плануванням, недосконалістю організаційної структури податкових органів. Правові ризики у сфері оподаткування обумовлені недосконалістю законодавчої та нормативної бази з питань адміністрування податків і зборів, визначення прав та обов'язків платників податків, компетенції контрольних органів, повноважень і обов'язків посадових осіб під час здійснення податкового контролю, відповідальності за податкові порушення.

Ризик-орієнтовані механізми податкового адміністрування потребують ідентифікації факторів невизначеності: виклик – прагнення суб'єктів економічних відносин перешкоджати здійсненню інтересів держави на користь реалізації власних; насторога – потенційна можливість зниження економічних параметрів держави, зокрема на-

повненості бюджету; характеризується за двома основними параметрами: ймовірність настання негативного результату і потенційна вразливість; небезпека – характеризується небезпекою негативного впливу, але його невисокою вірогідністю; загроза – найвагоміший із негативних факторів економічної безпеки.

У бюджетно-податковій сфері неможливо забезпечити середовище, вільне від ризиків, але можна створити більш ефективну систему управління ними. Виявлення й оцінка ризиків, розуміння їх сутності дозволяє приймати поінформовані, зосереджені рішення щодо забезпечення ефективності бюджетного процесу. У 2010 р. Європейським Союзом було видане Керівництво для податкових адміністрацій з ризик-менеджменту щодо дотримання законодавства (Compliance risk management guide for tax administrations, CRMG) Ризик-менеджмент в оподаткуванні, згідно з CRMG, – це процес підвищення ефективності адміністрування податків у середовищі, повному ризиків [8]. Виділяють п'ять етапів ризик-орієнтованого податкового адміністрування в бюджетному процесі: виявлення ризиків, їх оцінювання, визначення та застосування контрзаходів, оцінка отриманих результатів [9, с. 255].

1. Виявлення (identification). Етап ідентифікації можливих перепон для досягнення цілей податкової служби – дотримання законодавства всіма платниками податків: помилок при реєстрації платників; вчасного неподання податкових декларацій; неправдивого заповнення податкових декларацій; несплати податкового обов'язку.

2. Аналіз (analysis). Стадія, на якій виявлені ризики зважуються і групуються у відповідному порядку. Унаслідок аналізу з'ясується інформація про характеристики та чинники поведінки розглянутих платників податків, імовірність та можливі наслідки ризику, про тенденцію зміни ризику, – чи стає він більш чи менш серйозним, а також про можливі варіанти та вартість подолання ризику.

3. Розподіл ризиків за пріоритетом (prioritization). Результатом цього етапу є матриця, у якій ризики розподілені за важливістю та імовірністю виникнення негативних наслідків.

4. Опрацювання (treatment), що відбувається за одним із трьох основних напрямів: передача ризику організації, яка має більше можливостей для того, щоби впоратися з виявленим ризиком; зниження ризику шляхом запобігання можливостей порушення законодавства, усунення передумов для ненавмисних помилок або зменшення можливостей навмисних порушень: покриття ризиків.

5. Оцінка отриманих результатів (evaluation). Етап оцінювання виходу діяльності – прямих підсумків діяльності (кількість проведених перевірок, донараховані суми податків) та її результату – змін, які належать до цілей податкової служби, наприклад, підвищення рівня добровільної сплати податків.

В основі концепції ризик-орієнтованої системи адміністрування податків лежать такі по-

няття, як: фактори ризику – тобто причини, обставини, умови, що створюють можливість негативних (небажаних, небезпечних для виконання поставлених завдань) результатів; показники (критерії, індикатори) ризику – тобто те, що слугує сигналом про розгортання несприятливих подій, очевидне вимірюване свідчення про можливість реалізації ризику, що може бути зафіксоване при належній організації спостереження (моніторингу); наслідки ризику – це можливий вплив ризику або створеної ним проблеми на запланований (очікуваний) результат.

Ризик-орієнтована система адміністрування податків базується на тому, що податкові органи за рахунок поінформованості на як можна більш ранній стадії про можливі випадки порушення податкового законодавства відповідно реагують на них належними діями, у тому числі передбачають та упереджують можливі порушення податкового законодавства.

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 ухилень від оподаткування, загальних критеріїв, що можуть вказувати на наявність таких порушень, які на даний час відомі податківцям. За рахунок постійної контролює роботи, в умовах виникнення нових видів, форм та методів господарської діяльності база даних податкових порушень буде постійно змінюватись, доповнюватись новими порушеннями. При цьому деякі порушення можуть втрачати свою актуальність або видозмінюватись.

Податкові ризики підлягають оцінці з точки зору їх фінансової важливості, що дає можливість визначити пріоритети під час роботи щодо усунення ризиків. Робота з податковими ризиками дозволить нейтралізувати будь-які можливі наслідки дії цих ризиків. Основна робота податкових органів у цьому напрямі націлюється на попередження ненадходження коштів до Державного бюджету. При цьому повинна використовуватись вся наявна інформація для впливу на дії платника та усунення неузгодженостей законодавства. Наслідки реалізації таких дій дозволяють максимально зменшити втрати надходжень платежів до бюджету.

**Висновки і пропозиції.** В умовах нестабільності зовнішнього середовища важливе значення має вивчення вітчизняними податковими службовцями найкращих європейських практик функціонування податкових адміністрацій із ризик-менеджменту щодо дотримання законодавства. Використання вказаного досвіду у практичній діяльності дозволить здійснювати ефективне ризик-орієнтоване податкове адміністрування, яке забезпечуватиме зростання доходів бюджету.

Перспективами подальших досліджень є розробка пропозицій із підвищення транспарентності бюджетного процесу.

**Список літератури:**

1. Забаренко Ю.О. Сучасна практика застосування методів податкового планування в діяльності підприємств провідних країн світу в посткризовий період [Електронний ресурс] / Ю.О. Забаренко // Стратегія розвитку України. Економіка, соціологія, право. – 2012. – № 1. – Т. 1. – Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/SR/article/view/4712>
2. Воронкова О.М. Суспільно-політичні аспекти податкового менеджменту в Україні / О.М. Воронкова, О.Д. Гордей // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2014. – № 2. – С. 47-56.
3. Чайка В.В. Фінансово-правове регулювання гармонізації прямих податків у державах європейського союзу: досвід для України / В.В. Чайка // Наше право. – 2013. – № 11. – С. 191-196.
4. Грищенко О.О. Реформування податкової політики як стратегічний фактор розвитку економіки / О.О. Грищенко // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2012. – № 4. – С. 95-101.
5. Гогіна О.М. Концептуальні засади та необхідність розвитку державного податкового менеджменту в Україні / О.М. Гогіна // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2012. – № 3. – С. 273-278.
6. Чикаренко О.О. Орієнтири стратегічних змін державної податкової служби України в контексті реформування інституту державної служби [Електронний ресурс] / О.О. Чикаренко // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2012. – Вип. 2. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Patp\\_2012\\_2\\_29.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Patp_2012_2_29.pdf)
7. Матвейчук Л.Е. Урядування країн Балтії: досвід для України / Л. Матвейчук // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2015. – Вип. 2 (25). – С. 159-170.
8. Compliance risk management guide for tax administrations [Electronic source]. – Access mode: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info\\_docs/taxation/risk\\_managt\\_guide\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/risk_managt_guide_en.pdf)
9. Романенко В.В. Європейський досвід управління ризиками в оподаткуванні / В.В. Романенко // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2014. – № 1 (64). – С. 253-258.

**Билюк А.В.**

Институт економики

Классического частного университета (г. Запорожье)

**Косова Э.В.**

Институт права имени В. Сталина

Классического частного университета (г. Запорожье)

## КОНЦЕПЦИЯ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОГО НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В БЮДЖЕТНОМ ПРОЦЕССЕ

**Аннотация**

Определена сущность, причины возникновения налоговых рисков как дуалистической категории со стороны государства и налогоплательщиков. Выделено пять этапов риск-ориентированного налогового администрирования в бюджетном процессе и дана их характеристика. Установлены факторы, лежащие в основе концепции риск-ориентированной системы администрирования налогов: факторы риска; показатели; последствия риска. Определено содержание работы по риск-ориентированному налоговому администрированию в бюджетном процессе, предусматривающее создание единой базы налоговых нарушений, систематизацию недостатков налогового законодательства, схем уклонений от налогообложения, общих критериев, которые могут указывать на наличие таких нарушений.

**Ключевые слова:** налоговое администрирование, бюджетный процесс, концепция, риск-ориентированная, налоговые нарушения.

**Biljuk A.V.**

Institute of Economics

Classic Private University (Zaporizhzhia)

**Kosova E.V.**

V. Stashys Institute of Law

Classic Private University (Zaporizhzhia)

## THE CONCEPT OF RISK-BASED TAX ADMINISTRATION IN THE BUDGET PROCESS

**Summary**

The essence, the causes of tax risks as dualistic categories of the state and taxpayers are defined. Highlight five phases of risk-oriented tax administration in the budget process and provided their response. Established factors underlying the concept of risk-based system of tax administration, risk factors; Indexes; consequences of risk. The content of the work on risk-oriented tax administration in the budget process are defined, providing for the creation of a unified database of tax violations, deficiencies systematization of tax legislation, deviations from the tax schemes, the general criteria that may indicate the existence of such violations.

**Keywords:** value added tax, administration, risk assessment, category entities, tax violations.