

СИСТЕМА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ: СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА

Розглянуто основні теоретичні положення здійснення податкового контролю в Україні. На основі функціонального та системного підходів визначено сутність таких понять, як податковий контроль, податкове контролювання та система податкового контролю. Окреслено основні елементи системи податкового контролю в Україні та їх взаємозв'язок. Обґрунтовано особливу роль податкового контролю в системі державного управління.

Ключові слова: державне управління, податковий контроль, система податкового контролю.

Постановка проблеми. Контроль є обов'язковим елементом будь-якої галузі державного управління. Податковий контроль доцільно розглядати як одну з функцій державного управління податковою системою. Податкова система – це сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що сплачуються в установленому Податковим Кодексом порядку [5]. Податкові системи розвинених країн світу попри істотні переваги мають і свої вади. Зокрема це можна спостерігати, аналізуючи тіньові сектори окремих країн. На жаль, економіка кожної країни має певну тіньову частку (хоча ці показники по країнах і можуть істотно відрізнятися). А це передусім є свідченням недосконалої податкової системи в державі.

Вади у податковій системі та велика кількість правопорушень у сфері оподаткування становлять істотну загрозу економічній і загалом національній безпеці держави. Тому сьогодні роль функції контролювання в управлінні податковою системою держави особливо зростає. Необхідною є робота, спрямована на усунення недоліків податкової системи, ведення ефективної податкової політики та дотримання суб'єктами податкових норм. Тому податковий контроль, що спрямований на виявлення правопорушень та протидію їм, набуває особливого загальнодержавного значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основні принципи податкового контролювання висвітлюються насамперед у законодавчих нормах. Зокрема ці питання розглянуто у главах 5-8 Податкового Кодексу України [5]. Основні практичні положення з питань податкового контролю встановлюють Постанови Кабінету Міністрів України, зокрема [7-8] та численні Листи Державної податкової адміністрації України. Питання контролювання у сфері державного управління загалом та в системі оподаткування зокрема також досліджують автори [1, 3-4, 10].

Постановка цілей. Проведення ґрунтовних наукових досліджень у сфері податкового контролювання вимагає, передусім, чіткого окреслення основних категорій, що зумовлено багатозначністю та широким полем використання категорії "податковий контроль". Важливо також визначити роль та місце податкового контролю у системі управління податковою системою держави. Отже, для досягнення основних цілей статті необхідно виконати такі завдання:

- огляд та аналізування існуючих визначень категорій "контроль" та "контролювання";

- окреслити сутність понять "податковий контроль", "податкове контролювання" та "система податкового контролю";
- визначити роль податкового контролю у системі державного управління.

Виклад основного матеріалу. Здійснюючи аналіз визначень поняття "контроль", що подається у сучасній науковій, довідковій та навчально-методичній літературі, ми проаналізували погляди понад двадцяти колективів авторів. У табл. подано низку визначень, що відображають основні напрями означення цього терміна у словниках та енциклопедичних виданнях.

Табл. Огляд визначень категорії "контроль" у словниках та енциклопедіях

№ з/п	Джерела	Визначення
1.	Великий тлумачний словник української мови / упоряд. Т.В. Ковальова; художн.-оформлювач Б.П. Зублик. – Харків : Вид-во "Фоліо", 2005. – 767 с.	Контроль – 1. Перевірка, облік діяльності кого-, чого-небудь; нагляд за кимось, чимось. 2. Контролювати – перевіряти кого-, що-небудь.
2.	Стеченко Д.М. Менеджмент : словник-довідник : навч. посібн. [для студ. ВНЗ] / Д.М. Стеченко, А.В. Грогорович, А.П. Дука. – Хмельницький : Вид-во "Поділля", 2004. – 587 с.	Контроль – функція менеджменту щодо забезпечення виконання програм, планів, письмових або усних завдань, документів, згідно з якими реалізуються управлінські рішення.
3.	Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия / Е.Е. Румянцева. – Изд. 2-е. – М. : Изд-во "Инфра-М", 2006. – VI, 806, [3]. – С. 783-791. – Предм. указ.: с. 792-806.	Контроль (control) – одна з функцій управління, яка являє собою здійснюваний суб'єктом управління комплекс заходів спостереження за підготовкою, прийняттям та ходом реалізації управлінських рішень, а також перевіркою фактичного стану об'єкта управління.
4.	Саркисов С.Э. Менеджмент : словарь-справ. / С.Э. Саркисов. – М. : Изд-во АНКИЛ, 2005. – 804, [1] с. – Библиогр.: с. 804-805.	Контроль – перевірка, спостереження, нагляд за дотриманням правил і норм.
5.	Экономика и право : энциклопедический словарь Габлера : сокр. пер. с нем. / под общ. ред. А.П. Горкина и др. – М. : Большая рос. энцикл. : Торг.-пром. палата Рос. Федерации : Изд. дом "Экон. газ.", 1998. – 430, [1] с.	Контроль – форма нагляду, що проводиться прямо або побічно залученими в процес реалізації особами

Кузьмін О.Є. та Мельник О.Г. окреслюють контроль як "елемент і чинник управління економічними суб'єктами, процесами, який полягає у нагляді за ними з метою перевірки відповідності їх стану законодавчим нормам, визначеним стратегіям, цілям, програмам розвитку тощо" [2, с. 186]. Це визначення, на наш погляд, є обґрунтованим та відображає функціональну сутність контролю у різних сферах економіки.

Також у літературних джерелах подається термін "контролювання", що означає "вид управлінської діяльності щодо оцінки рівня виконання завдань і досягнення цілей, виявлення відхилень, збоїв, недоліків та причин їх

виникнення з метою уникнення нагромадження й повторення помилок, мінімізації втрат, подолання складних організаційних проблем тощо" [2, с. 185].

Контроль є однією з функцій не лише управління підприємством, а й державного управління. І якщо важливість контролю на підприємстві може бути дискусійним питанням, то у сфері державного управління це, поза сумнівом, невід'ємна складова.

Контроль у державному управлінні дає змогу порівняти фактичний стан у певних галузях з поставленими вимогами; виявити вади та усунути їх; попередити можливі помилки та порушення; оцінити відповідність здійснення інших функцій управління завданням, що поставлені перед ними; виявити резерви та можливості вдосконалення функціонування елементів державно-управлінської системи [4, с. 204].

На рис. 1 наведено умовне зображення місця податкового контролю у системі контролю у державному управлінні.

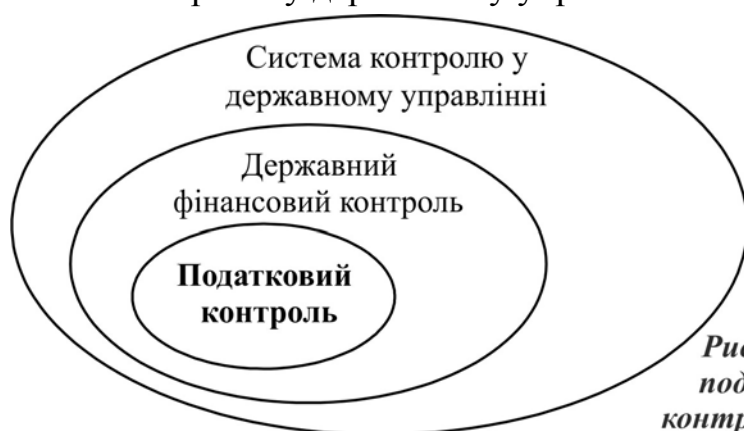


Рис. 1. Умове зображення місця податкового контролю у системі контролю у державному управлінні [4]

Як видно з рис. 1, податковий контроль є структурною частиною державного фінансового контролю, що, своєю чергою, є важливим елементом системи контролю у державному управлінні. Податковий контроль є складним поняттям, яке можна розглядати з багатьох аспектів. Автори наукової статті [1] розглядають податковий контроль, по-перше, як функцію державного управління економікою та, по-друге, як особливу діяльність щодо виконання податкового законодавства України.

Опираючись на функціональний підхід у теорії управління, насамперед доцільно визначити податковий контроль як одну з функцій управління податковою системою держави та загалом державного управління, поряд з іншими функціями, такими як планування, організування, мотивування та регулювання. Однак, як видно з рис. 1, податковий контроль також є важливою складовою системи державного фінансового контролю, що значно розширює сферу його функціонування.

Внаслідок аналізування наукової та навчально-методичної літератури, вважаємо доцільним розмежувати такі поняття як податковий контроль, податкове контролювання та система податкового контролю.

Згідно з Податковим Кодексом України, податковий контроль – це система заходів, яких вживають контролюючі органи з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань виконання розрахункових та касових

операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (органи державної податкової служби та митні органи) [5].

Ця система заходів становить окремий елемент системи державного управління. Податкове контролювання, на нашу думку, доцільно розглядати як послідовне виконання певних дій суб'єктами контролю, тобто як процес забезпечення реалізації податкового контролю в державі.

Опираючись на дослідження [9], вважаємо доцільним трактувати систему податкового контролю, як сукупність таких взаємопов'язаних, взаємодіючих елементів, як: суб'єкт, об'єкт, предмет податкового контролю, а також процес податкового контролювання, які складаються у цілісне утворення з метою реалізації податкового контролювання як функції державного управління. До системи податкового контролю можна віднести також цілі, методи та технологію податкового контролю та ресурси. На рис. 2 показано основні елементи системи податкового контролю та взаємозв'язки між ними.

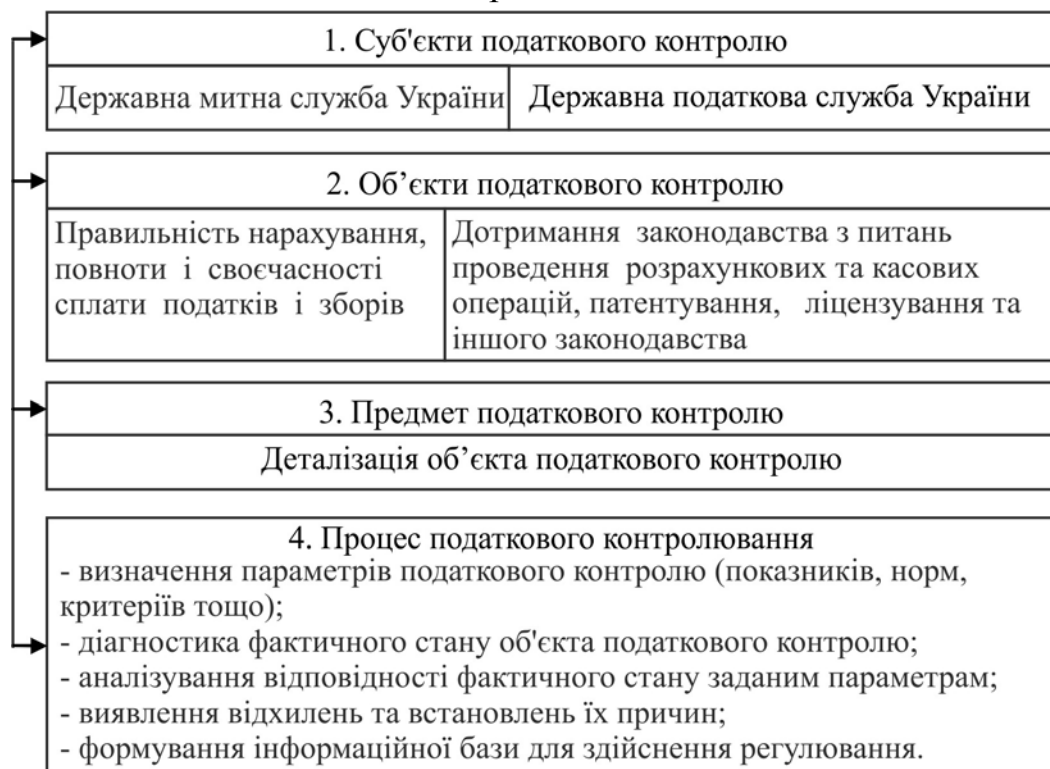


Рис. 2. Основні елементи системи податкового контролю в Україні

Державна податкова адміністрація України, як один з основних суб'єктів державного фінансового контролю, покликана здійснювати [4, с. 219]:

- облік платників податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів і державних фондів;
- контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати податків та інших обов'язкових платежів;
- контроль за достовірністю податкового обліку і звітності.

Однією з основних функцій Державної митної служби у сфері податкового контролю, які визначені Положенням про Державну митну службу України [6], є забезпечення своєчасної та у повному обсязі сплати до державного бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів), контроль за сплатою

яких покладено відповідно до законодавства на митні органи, у разі ввезення (пересилання) товарів і транспортних засобів на митну територію України або їх вивезення (пересилання) з митної території України.

Також на забезпечення податкового контролю в державі спрямовані такі функції Державної митної служби [6]:

- організація і забезпечення здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, удосконалення митних процедур з метою створення сприятливих умов для прискорення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;
- забезпечення контролю за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;
- забезпечення своєчасної та у повному обсязі сплати до державного бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів), контроль за сплатою яких покладено відповідно до законодавства на митні органи, у разі ввезення (пересилання) товарів і транспортних засобів на митну територію України або їх вивезення (пересилання) з митної території України;
- здійснення контролю за діяльністю підприємств, які надають послуги з декларування товарів і транспортних засобів, перевезення та зберігання товарів, що переміщуються через митний кордон України чи перебувають під митним контролем, та виконують інші операції з такими товарами тощо.

Податковий кодекс України визначає також основні способи здійснення податкового контролю, до яких належать [5]:

1. Ведення обліку платників податків;
2. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
3. Перевірки та звірки відповідно до вимог Податкового Кодексу, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби та митні органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

На основі поданої вище інформації, можна зробити висновок щодо важливості та високої пріоритетності податкового контролю в Україні. Податковий контроль повинен виконувати особливу роль, яка полягає не лише у фіксації правопорушень у сфері податкового законодавства, але й попередженні появи негативних факторів у майбутньому. Також інформація, отримана внаслідок здійснення податкового контролю, повинна становити основу для оптимізації податкової системи держави.

Загалом зазначимо, що останні зміни податкового законодавства мають доволі позитивний вплив на стан податкового контролю в Україні. Це зумовлено, насамперед, чітким регламентуванням концептуальних положень податкового контролю. За умови подальшої стабільності законодавства, чіткого дотримання норм як представниками підконтрольної системи, так і контролюючої, ефективної політики у сфері податкового навантаження, такі принципи податкового контролю здатні забезпечити досягнення цілей держави та прозорість податкової політики. А це дасть змогу забезпечити вищий рівень економічної та національної безпеки в державі.

Висновки. Внаслідок дослідження ми здійснили огляд та проаналізували різні визначення категорій "контроль" та "контролювання" та окреслили сутність понять "податковий контроль", "податкове контролювання" та "система податкового контролю". Означення податкового контролю подається у законодавчих актах. Загалом податковий контроль ми розглядаємо як окремий елемент системи державного управління, а податкове контролювання – як послідовне виконання певних дій суб'єктами контролю, тобто як процес забезпечення реалізації податкового контролю в державі.

Система податкового контролю, на нашу думку, є сукупністю таких взаємопов'язаних, взаємодіючих елементів, як суб'єкт, об'єкт, предмет податкового контролю, а також процес податкового контролювання, які складаються у цілісне утворення з метою реалізації податкового контролювання як функції державного управління.

Особливість та вагомість ролі податкового контролю в системі державного управління визначається тим, що податковий контроль повинен не лише забезпечувати фіксацію правопорушень у сфері податкового законодавства, але й запобігати проявам негативних факторів у майбутньому.

Література

1. **Корецька-Гармаш В.О.** Податковий контроль: проблемні аспекти та напрями удосконалення / В.О. Корецька-Гармаш, Н.М. Раєвська // Часопис економічних реформ : наук.-виробн. журнал Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля, 2011. – № 1. – С. 39-44.
2. **Кузьмін О.Є.** Основи менеджменту : підручник / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К. : Вид-во "Академвидав", 2003. – 416 с.
3. **Лисенко В.В.** Організація та проведення документальних перевірок, дотримання юридичними і фізичними особами податкового законодавства // Науковий вісник, УФЕІ, 1999. – № 1. – С. 23-28.
4. **Мельник А.Ф.** Державне управління : підручник / А.Ф. Мельник, О.Ю. Оболенський, А.Ю. Васіна / за ред. А.Ф. Мельник. – К. : Вид-во "Знання", 2009. – 582 с.
5. **Податковий Кодекс України** від 02.12.2010 р., № 2755-VI.
6. **Постанова** Кабінету Міністрів України від 18 липня 2007 р., № 940 "Про затвердження положення про Державну митну службу України" зі змінами. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=940-2007-%EF>
7. **Постанова** Кабінету Міністрів України від 27.12.10 р., № 1234 "Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів". [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1234-2010-%EF>
8. **Постанова** Кабінету Міністрів України від 27.12.10 р., № 1232 "Про затвердження Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок". [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1232-2010-%EF>
9. **Чернобай Л.І.** Система контролю: роль та місце в управлінні машинобудівним підприємством / Л.І. Чернобай, М.В. Кізло // Проблеми системного підходу в економіці. – 2009. – № 3. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_3/Chernobay_309.htm.
10. **Чиж В.И.** Налоги и налогообложение в Украине : учебн. пособ. / В.И. Чиж, Т.М. Чернякова, О.В. Бондаренко. – Луганск : Изд-во ВУГУ. 1999. – 239 с.

Кізло М.В., Росоха Р.В. Система податкового контролю: сутність і структура

Рассмотрены основные теоретические положения осуществления налогового контроля в Украине. На основе функционального и системного подходов определена сущность таких понятий, как налоговый контроль, налоговое контролирование и система налогового контроля. Определены основные элементы системы налогового контроля в Украине и их взаимосвязь. Обоснована особая роль налогового контроля в системе государственного управления.

Ключевые слова: государственное управление, налоговый контроль, система налогового контроля.

Kizlo M.V., Rosoha R.V. Tax control system: nature and structure

The basic theoretical principles of tax control in Ukraine are determined. On the basis of functional and system approaches the essence of such terms as tax control, tax controlling and tax control system are grounded. The basic elements of tax control system in Ukraine and their relationship are given. The special role of tax control in the public administration is proved.

Keywords: public administration, tax control, tax control system.

УДК 336.27+338.27/(47)

Доц. І.Ю. Кондрат, канд. екон. наук;
магістрант С.Я. Фаріон – НУ "Львівська політехніка"

**ПРОГНОЗУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ДЕРЖАВНОГО БОРГУ
ЯК ФАКТОРА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ**

Проаналізовано показники державного боргу з погляду економічної безпеки України. Досліджено основні тенденції динаміки дефіциту державного бюджету, державного боргу та ВВП України за 2005-2010 рр. та виведено математичні закономірності їх зростання. Здійснено прогноз показника відношення прямого державного боргу України до ВВП України на 2011-2015 рр.

Постановка проблеми. Існування дефіциту державного бюджету України, що покривається здебільшого за рахунок залучення державних позик викликає стрімке зростання державного боргу та зниження економічної безпеки України. Така динаміка державного боргу загрожує виникненню боргової кризи.

У перехідній економіці України тенденції динаміки державного боргу набувають характеру фінансової та соціально-політичної проблеми, яка потребує розроблення ефективного механізму управління державним боргом. Питання державного боргу та економічної безпеки було досліджено у працях таких вітчизняних економістів, як: В. Дудченко [5], А. Мних [6], Н. Мороз [4], О. Царук [7].

Мороз Н. стверджує, що величина державного боргу та дефіциту державного бюджету свідчить про раціональність і ефективність фінансової політики держави та регулюється законодавством. Великий обсяг державного боргу є тягарем для видаткової частини бюджету, оскільки потребує витрат на обслуговування боргу [4].

Царук О. вважає, що основною причиною виникнення державного боргу є необхідність фінансування дефіциту державного бюджету. Відповідно, аналіз формування державного боргу та оцінка його впливу на економіку має здійснюватись із врахуванням взаємозв'язків джерел фінансування дефіциту бюджету з іншими макроекономічними показниками [7].