

УДК 657.14.17

Саченок Л.И.*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и аудита
Севастопольского государственного университета***Никитина А.П.***кандидат юридических наук,
доцент кафедры правоведения
Севастопольского экономико-гуманитарного института
Таврического национального университета имени В.И. Вернадского*

ПРИНЦИПЫ И КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье раскрыто обоснование налогового контроля как относительно самостоятельной системы управления. Автором проведен анализ основных принципов государственного финансового контроля, на основании которых выделены основные принципы налогового контроля и предложена их классификация.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, налоговый контроль, система управления, принципы.

Саченок Л.И., Нікітіна А.П. ПРИНЦИПИ І КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

У статті обґрунтовано податковий контроль як самостійну систему управління. Автором проведено аналіз основних принципів державного фінансового контролю, на основі яких виділені основні принципи податкового контролю й запропонована їх класифікація.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, податковий контроль, система управління, принципи.

Sachenok I.I., Nikitina A.P. PRINCIPLES AND CLASSIFICATION OF TAX CONTROL

The article presents the grounding for tax control as a relatively self-sustained system of management. The analysis of basic principles of state financial control has been made; basing on them, principles of tax control are given out and their classification is offered.

Keywords: state financial control; tax control; management system; principles.

Постановка проблемы. Налоговый контроль выступает гарантией удовлетворения публичных имущественных интересов и важным фактором социально-экономической стабильности государства, его финансовой безопасности. Налоги – основа формирования государственного бюджета и финансирование общественно необходимых отраслей жизни. Начисление налогов, контроль за полнотой их поступления и наполнения государственного бюджета считаются основными заданиями государственной налоговой службы. Одним из определяющих факторов, обеспечивающих поступления налоговых платежей в бюджет, является организация налогового контроля. Налоговый контроль является частью государственного финансового контроля, осуществляемого с целью обеспечения законности, сохранности, эффективного использования бюджетных средств и ресурсов в интересах общества и государства. Осуществление налогового контроля должно базироваться на определенных принципах, присущих государственному финансовому контролю и соответствующих контролю в налоговой сфере.

В настоящее время в украинской практике налогового контроля является актуальным детальное изучение, доведения до сознания всех участвующих в контрольно-налоговом процессе и законодательное закрепление принципов налогового контроля.

Анализ последних достижений и публикаций. Сущность и принципы государственного финансового контроля рассматривались в работах В.Т. Александрова, Ф.Ф. Бутица, Н.Г. Выгорской, Н.С. Витвицкой, П.К. Германчука, М.М. Коцупатрого, Н.М. Малюги, О.И. Назарчука, О.А. Ногиной, Н.И. Петренко, Н.И. Рубана, И.Б. Стефанюка, М.Т. Фенченко, И.Ю. Чумаковой. Однако до настоящего времени недостаточно внимания уделяется принципам осуществления налогового контроля и их классификации.

Целью статьи является определение налогового контроля как относительно самостоятельной системы управления и выделение основных принципов его осуществления.

Изложение основного материала. Налоговый контроль – это основная часть формируемого государством организационно-правового и социального механизма управления, представляющая собой особый вид управленческой деятельности специально уполномоченных государственных органов, в результате которой обеспечивается профилактика налоговых правонарушений, установленная нормами налогового права проверка исполнения обязанностей лиц в сфере налогообложения, исследование и установление оснований для применения мер ответственности за совершение налоговых правонарушений и осуществление принудительных налоговых изъятий в бюджетную систему, а также оценка налоговых правонарушений и разработка предложений по уточнению и коррекции методических основ определения налоговых обязательств.

Контроль является существенным элементом системы управления. Он позволяет осуществлять проверку и анализ деятельности системы на предмет ее соответствия заданным параметрам. В основе любой системной деятельности лежат определенные принципы ее осуществления. Рассмотрим, соответствует ли функционирование налогового контроля основным системным принципам, таким как целостность, структурность, взаимозависимость системы и среды, иерархичность, множественность описания каждой системы.

Целостность представляет собой принципиальную несводимость свойств системы к сумме свойств составляющих ее элементов и не выводимость из последних свойств целого: зависимость каждого элемента, свойства и отношения системы от его места, функций и т.д. внутри целого. Свойства налогового

контроля, такие как осуществление контрольных действий, документирование процесса проверки, привлечение к ответственности за не соответствующее исполнение налоговых обязательств, профилактический контроль, не может характеризоваться свойствами только объекта, предмета, субъекта или метода и формы налогового контроля, т.е. наличие зависимости каждого элемента от его функций и места внутри системы.

Структурность – это возможность описания системы через установление ее структуры, т.е. сети связей и отношений системы; обусловленность поведения системы не столько поведением ее отдельных элементов, сколько свойствами ее структуры. Структурно налоговый контроль можно представить как совокупность контролирующих органов, деятельность которых регламентирована нормами налогового права. В целом налоговый контроль можно охарактеризовать как структурированный последовательный механизм контроля: в начале постановка на учет потенциального плательщика, далее принятие отчетности, уплата налогов в бюджет на основании определенных в отчетности налоговых обязательств.

Взаимозависимость системы и среды означает, что система формирует и проявляет свои свойства в процессе взаимодействия со средой. Внешняя среда для налогового контроля или входящие потоки – это принятые правительством законодательные и нормативные акты, направленность и действенность которых зависит от расстановки политических сил в государстве. Таким образом, проводимая в государстве финансово-экономическая и социальная политика непосредственно оказывают влияние на состояние налогового контроля.

Иерархичность заключается в том, что каждый компонент системы в свою очередь может рассматриваться как подсистема, а исследуемая в данном случае система представляет собой один из компонентов более широкой системы. Субъект контроля, физическое или юридическое лицо, является сложной социально-психологической, экономической системой, метод контроля может рассматриваться как совокупность контрольных действий, объект контроля определяется наличием множества взаимосвязанных явлений и процессов и т.д. В свою очередь, налоговый контроль входит в состав общегосударственного финансового контроля и в то же время является неотъемлемой частью налоговой системы. Множественность описания каждой системы состоит в том, что в силу принципиальной сложности каждой системы ее адекватное познание требует построения множества различных моделей, каждая из которых описывает лишь определенный аспект системы. Налоговый контроль возможно описать с точки зрения деятельности контролирующих органов как проявление действия налогового, уголовного и административного права, также возможно описание контрольных методов и механизма проверочных действий или как определенной управленческой деятельности государств.

Опираясь на изложенные аргументы, можно сделать вывод, что налоговый контроль представляет собой сложную открытую управленческую систему, входящую в системы более высокого порядка, и, как следствие, его функционирование должно базироваться на общих принципах систем управления.

Отнесение контроля к системе также подтверждается в работах Ф.Ф. Бутинца, Н.Г. Выговской, Н.М. Малюги и Н.И. Петренко, которые подчеркивают, что «системный подход, например, предусматривает диалектическое рассмотрение явлений в единстве

и противоречии, в динамике и статике, во взаимозависимости и взаимосвязи. Он состоит в том, что контроль рассматривается как взаимосвязанное целое, в котором составляющие согласованы друг с другом.

Очень часто в контрольной деятельности используется понятие «комплексный подход»; здесь речь идет о проблеме не только науки, но и практики. Комплексный подход состоит в том, что контроль исследуется как единство организационного, технического и социально-экономического аспектов деятельности предприятий, причем последнему аспекту принадлежит ведущая роль» [4].

Налоговый контроль представляет собой относительно самостоятельную систему управления. В наиболее общем виде принципы управления определяются «как изначальные по отношению к процессу управления нормы, правила и закономерности, вытекающие из сущности и уровня развития общества и его производительных сил, соблюдение которых способствует достижению поставленных перед обществом целей и решению задач» [9]. Разделяют принципы управления на общие, частные и специальные. Общие принципы относятся ко всем компонентам системы управления, частные – к отдельным частям или элементам системы управления и специальные – к конкретным видам деятельности.

К общим принципам управления, согласно А.Н. Фомичеву, следует отнести следующие: 1. Принцип научной обоснованности – требует сплошного, комплексного изучения всей совокупности факторов, влияющих на эффективность функционирования с последующим применением полученных знаний в практике управления. 2. Принцип системного подхода к решению управленческих задач – предполагает рассматривать систему как совокупность взаимосвязанных, взаимозависимых и постоянно взаимодействующих друг с другом элементов. 3. Принцип оптимальности (эффективности) управления – устанавливает требования достижения цели управления с минимальными затратами времени и средств. 4. Принцип регламентации – все процессы, происходящие в системе управления, должны быть жестко регламентированы. Иными словами, должна быть разработана развернутая система правил и норм. В контрольной деятельности этот принцип проявляется в соблюдении законности контрольных действий, т.е. четкому следованию, закрепленных в законе требований проведения налогового контроля. 5. Принцип формализации – предусматривает формальное закрепление норм и правил функционирования системы в виде приказов, указаний, распоряжений руководителя, а также в виде положений о конкретных структурных подразделениях и должностных инструкций и применения четко определенных форм проведения контрольной деятельности [8].

Указанные принципы должны быть обязательной основой деятельности системы налогового контроля. Однако, кроме указанных принципов, должны быть еще принципы, присущие налоговому контролю как специальной государственной управленческой деятельности. Для этого рассмотрим определение принципов налогового контроля. О.А. Ногина определяет принципы налогового контроля «как базовые правовые положения, определяющие организацию и эффективное осуществление налогового контроля, которыми должны руководствоваться субъекты налогового контроля при осуществлении ими контрольных мероприятий в сфере налогообложения» [7]. По нашему мнению, базовыми принципами должны руководствоваться не только контролирующие органы

при проведении контрольных мероприятий, но и законодательные органы при принятии соответствующих нормативно-правовых актов о контрольной деятельности, а также и подконтрольные субъекты имеют право знать и влиять, формировать принципы организации и осуществления налогового контроля.

Таким образом, можно предложить следующую трактовку принципов налогового контроля: принципы налогового контроля представляют собой базовые правовые положения, определяющие правовую регламентацию, организацию и проведение налогового контроля, которыми должны руководствоваться законодательные органы и субъекты налогового контроля.

В современной финансовой теории достаточно изучены принципы осуществления государственно-финансового контроля, но при этом не уделяется достаточно внимания принципам сугубо налогового контроля. Налоговый контроль является частью общегосударственного финансового контроля

Основной принцип законности присущ и системе налогового контроля, т.к. на основе общих и специальных законов и других нормативно-правовых актов осуществляется контрольно-проверочная деятельность в налоговой сфере. Принцип обязательности тождественен принципу всеобщности, но, по нашему мнению, базовым принципом является принцип всеобщности. Стратегическая направленность является необходимым и определяющим принципом, т.к. он подтверждает вхождение системы налогового контроля в системы более высокого порядка – систему государственного финансового контроля и государственного регулирования, налоговую систему. Беспристрастность, объективность – этот принцип обязателен для любой формы контроля как отсутствие дискриминации и субъективизма в контрольных действиях. Принцип равенства всех участников налогового контроля присущ всей правовой системе. Плановость или планомерность является основой осуществления налогового контроля, контрольный процесс должен быть планомерным и осуществляться в соответствии с утвержденными планами. Регулярность – необходимый принцип осуществления контроля вообще, однако в налоговой сфере наиболее адекватными будут принципы своевременности и оперативности, что не всегда соответствует принципу регулярности. Таким образом, по нашему мнению, необходимо учесть именно принципы своевременности и оперативности, которые позволяют своевременно устранять и не допускать значительные отклонения в сфере налоговых правоотношений, а также непрерывно осуществлять контрольную деятельность и обеспечивать источниками оперативной информации различные государственные структуры. Конкретность, по нашему мнению, не является базовым принципом, т.к. контроль не может быть неконкретным, определяющим в налоговой системе.

Гласность – всеобщий правовой принцип демократического государства. Эффективность – определяющий принцип налогового контроля, при отсутствии экономического эффекта контрольная деятельность в налоговой сфере будет нецелесообразна. Принцип целесообразности включен в принцип стратегической направленности, т.е. осуществления налогового контроля в соответствии с поставленной целью и задачами. Научность – необходимый подход к исследованию и построению любой системы, проявляется в применении научных методов и приемов в налогово-контрольной деятельности. Принцип рациональности означает разумно обоснованную деятельность. Данный принцип является наиболее общим, который

нашел свое отражение в таких специальных принципах, как научность, эффективность, планомерность.

Предложенные принципы распределения контрольных полномочий и сбалансированности контрольных действий относятся к принципам организации налогового контроля, которые можно выделить в отдельную группу.

Принцип самодостаточности системы контроля подразумевает принцип системности. Достоверность – является необходимым условием контрольных действий. Ответственность, как и превентивность, присуща процессу осуществления налогового контроля и отвечает основным положениям контрольной деятельности. Учитывая общие принципы, присущие всем компонентам системы управления, целесообразно отметить и принцип формализации или документирования процесса контроля, что будет подтверждением и применением единства форм налогового контроля.

По нашему мнению, необходимо дополнить указанные принципы принципом удобства для подконтрольных субъектов, данный принцип неявно прописан в нормативно-правовых актах. Примерами действия этого принципа является то, что контрольная деятельность не должна нарушать нормального режима работы налогоплательщика, пользоваться средствами связи и другим имуществом налогоплательщика контролирующие органы могут только с разрешения налогоплательщика, также постановка на учет налогоплательщика, режим предоставления справочно-информационной информации и в целом организация обслуживания и общения с налогоплательщиками должна быть подчинена этому принципу. Принцип адекватности проявляется в организации налогового контроля адекватного статуса и налоговой деятельности налогоплательщика.

Так, ранжирование налогоплательщиков в соответствии с их налоговой историей, сферой и объемом деятельности и определении коэффициента риска налогового правонарушений позволяет применять формы налогового контроля, адекватные для каждого налогоплательщика. Отражая сущность сложности и открытости системы налогового контроля, необходимо, по нашему мнению, указать принцип перманентности развития системы налогового контроля, который проявляется в необходимости непрерывного видоизменения элементов системы с целью адаптации к развитию социально-экономических отношений в государстве.

В свою очередь, О.А. Ногина предлагает разделить принципы, присущие налоговому контролю и общие принципы, действующие в любой правовой деятельности, в т.ч. и при осуществлении налогового контроля. Так, общеправовыми принципами являются: законность, юридическое равенство, соблюдение прав человека и гражданина, гласность, ответственность.

Специальными принципами налогового контроля, по мнению О.А. Ногиной, будут: «независимость контролирующих органов, планомерность, регулярность (систематичность) контроля, объективность и достоверность, документальное оформление результатов контроля, взаимодействия и обмена информацией с другими государственными органами, всеобщность, единство, территориальность, ограничения сферы налогового контроля только вопросами исполнения обязанностей лиц, предусмотренных налоговым законодательством, презумпция добросовестности налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков сборов и иных обязательных лиц, соблюдения налоговой тайны, возмещения ущерба, причиненного в результате противоправных действий при проведении налогового контроля» [7].

Принцип возмещения ущерба, причиненного в результате неправомерных действий при проведении налогового контроля отражен в ст. 56 Конституции Украины и в ст. 13 Закона, где указано: «убытки, нанесенные неправомерными действиями должностных лиц органов государственной налоговой службы, подлежат возмещению за счет средств государственного бюджета» [1].

Принцип сбалансированности контрольных действий и обмена информацией с другими государственными органами отражен в Законе как функция органов налоговой службы о «передаче материалов соответствующим правоохранительным органам по фактам правонарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность, если их расследование не относится к компетенции налоговой милиции», что недостаточно отражает проявление принципа сбалансированности контрольных действий и обмена информацией с другими контролирующими органами.

Рассмотрев все подходы, классификацию принципов осуществления налогового контроля целесообразно разделить по трем направлениям: общеправовые принципы налогового контроля: законность, юридическое равенство, гласность, ответственность – отвечающие нормам правовой деятельности; специальные принципы осуществления налогового контроля: научность, системность, объективность; специальные принципы организации налогового контроля: независимость, сбалансированность, распределение полномочий, возмещение материального ущерба.

Выводы. Учитывая, что принцип означает «начало», «основа», целесообразно налоговый контроль осуществлять на предложенных принципах. В таком случае их законодательное закрепление будет отвечать основным принципам становления демократического государства: законности, гласности и определенности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК:

1. Конституция Украины // zakon1.gov.rada.ua.
2. Налоговый Кодекс Украины от 02.12.2010 № 2755-VI.
3. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: [підручник] / Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Вигорська; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2008. – 294 с.
4. Витрук Г.К. определению понятия «система» / Г.К. Витрук. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.metodolog.ru.
5. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль / Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 378 с.
6. Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории / О.А. Ногина. – СПб.: Питер, 2002. – 324 с.
7. Германчук П.К. Ревізія та контроль / П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, В.Т. Александров, О.І. Назарчук. – К.: АВТ, 2004. – 367 с.
8. Фомичев А.Н. Административный менеджмент: [учебное пособие] / А.Н.Фомичев. – М.: Дашков и К, 2003. – 289 с.
9. Пансков В.Г. Налоговый контроль: проблемы решаются, вопросы остаются / В.Г. Пансков // Финансы и кредит. – 2012. – № 3. – С. 8–11.
10. Слободчиков Д. Налоговый контроль: проблемы и пути решения / Д. Слободчиков // Финансовая жизнь. – 2011. – № 3. – С. 2–27.

УДК 336.71:336.74

Сергеева О.С.

*старший викладач кафедри банківської справи, аспірант
Одеського національного економічного університету*

СТРУКТУРИЗАЦІЯ ЧИННИКІВ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА ДИНАМІЧНІСТЬ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ БАНКУ

У статті сформовано авторський підхід щодо систематизації чинників, які впливають на діяльність банків. Доцільно при формуванні авторського підходу використати наукові розробки, присвячені систематизації чинників, що впливають на діяльність банків, оскільки грошові потоки, як було досліджено, є її результатом. У результаті проведеного дослідження автором запропоновано поділяти зовнішні чинники на чинники макро- та мікросередовища і внутрішні чинники.

Ключові слова: грошові потоки, банк, зовнішні чинники макро- та мікросередовища, внутрішні чинники

Сергеева Е.С. СТРУКТУРИЗАЦИЯ ФАКТОРОВ, КОТОРЫЕ ВЛИЯЮТ НА ДИНАМИЧНОСТЬ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ БАНКА

В статье сформирован авторский подход по систематизации факторов влияния на деятельность банков. Целесообразно при формировании авторского подхода использовать научные разработки, посвященные систематизации факторов, которые влияют на денежные потоки, поскольку денежные потоки, как было исследовано, являются ее деятельностью. В результате проведенного исследования автором предложено подразделять внешние факторы на факторы макро- и микросреды и внутренние факторы.

Ключевые слова: денежные потоки, банк, внешние факторы макро- и микросреды, внутренние факторы.

Sergeeva O.S. THE STRUCTURING OF FACTORS INFLUENCING THE DYNAMICS OF BANK CASH FLOWS

This article formed the author's approach to systematization of the factors affecting bank activities. While forming the author's approach, it is reasonable to use research and development devoted to systematization of the factors affecting the cash flows as cash flows are the subject to management. As a result of the study, the author proposed to break up the external factors into the factors of macro- and microenvironment and internal factors.

Keywords: cash flows, bank, external factors of macro- and microenvironment, internal factors.

Постановка проблеми. Незалежно від економічної моделі кожної держави й організації суспільних відносин, банківська система відіграє найважливішу роль у забезпеченні руху грошових потоків. Вона

бере участь у виконанні основних функцій фінансової системи шляхом забезпечення стабільності грошової одиниці; забезпечення переміщення фінансових ресурсів у часі, через кордони держав і між окреми-