

СУТНІСТЬ, ЗНАЧЕННЯ ТА ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

Статтю присвячено дослідженню сутності та значення елементів податкового адміністрування. У роботі приділено увагу особливостям здійснення податкового контролю та ведення обліку платників податків органами стягнення, наголошено на важливості податкового планування і прогнозування, розкрито зміст податкового регулювання та адміністрування податкового боргу, як підгалузів податкового адміністрування.

Ключові слова: податкове адміністрування, облік платників податків, оподаткування, обов'язкові платежі, податкове регулювання, податковий контроль, податкові органи.

O. S. VATAMANYUK

Chernivtsi Trade and Economic Institute of Kyiv National University of Trade and Economics

THE ESSENCE AND THE IMPORTANCE OF THE ELEMENTS OF TAX ADMINISTRATION AND THE INTERCONNECTION BETWEEN THEM

The aim of the research is to define the essence of the elements of tax administration, their importance in the implementation of the tax policy and to identify the regularity of the interconnection between them. The term "tax administration" is a widespread category in the professional literature, but the list of its elements varies from study to study of different authors. Although some scientists consider tax accounting the most important task of the tax authorities, such elements as tax regulation, tax planning and forecasting are not the less determinative in state management of the tax processes. All of the listed elements of tax administration form the unique system which allows government not only to collect taxes, but also provide mid-term schedules of tax revenues, regulate business activity and improve the partnership between the tax service bodies and the tax payers. Thus the importance of the elements of tax administration lies in the necessity of national tax system optimization.

Key words: tax administration, tax accounting, taxation, taxes, tax regulation, tax control, tax service bodies.

Постановка проблеми

Податкове адміністрування як специфічний науково-практичний процес, є надзвичайно містким за своїм змістом, цільовими настановами та умовами організації. Він покликаний не лише забезпечувати зростання податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, але й сприяти стимулюванню економічного розвитку, зміцненню податкової дисципліни та вдосконаленню організаційної структури органів стягнення. Виконання цих завдань є передумовою оптимізації податкової системи України, що є особливо актуальним в умовах зростання соціальних потреб населення та інтеграції нашої держави у світову спільноту. У цьому контексті пріоритетного значення набуває дослідження внутрішньої структури податкового адміністрування та економічної природи його складових.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Термін «податкове адміністрування» широко розповсюджений у фаховому спілкуванні та науковому світі, а дослідженню його сутності та складових елементів присвячено десятки наукових праць, найбільш видатними авторами яких є В. М. Мельник, В. Л. Андрущенко, А. І. Крисоватий, В. Б. Марченко, С. П. Позняков, А. О. Селіванов, Ю. Б. Іванов та ін. При цьому слід наголосити, що нині відсутній не лише єдиний погляд на зміст сутності поняття «податкове адміністрування», але й кут зору, під яким його розглядають науковці. Поряд із різноманітністю підходів до трактування цього терміну, у науковій літературі існують розбіжності й у поглядах на сутність елементів податкового адміністрування. У той же час, важливість розуміння значення адміністрування податків як категорії, обумовлює об'єктивну необхідність систематизації та конкретизації її складових.

Формулювання цілей статті

Метою дослідження є визначення сутності елементів податкового адміністрування, їх значення у реалізації податкової політики держави, а також виявлення закономірностей взаємозв'язку між ними.

Вклад основного матеріалу

Тривалий період часу словосполучення «адміністрування податків» вільно використовувалося у практичній діяльності без належного наукового обґрунтування, а одним із науковців, який вперше у вітчизняній фінансовій науці наголосив на необхідності визначення сутності податкового адміністрування, під яким розумів управлінську діяльність органів державної виконавчої влади, пов'язану з організацією процесу оподаткування, був В. М. Мельник [1, с. 40]. Узагальнюючи ж наукові підходи щодо тлумачення сутності податкового адміністрування, ми дійшли висновку, що найбільш поширеними серед них залишаються «управлінський» та «правовий». Перший підхід характеризує адміністрування податків як організаційну та управлінську діяльність, а другий – як механізм, що включає систему способів і організаційно-правових заходів відчуження уповноваженими державними органами податків і зборів (обов'язкових платежів) [2, с. 7].

Дотримуючись постулатів управлінського підходу, ми вважаємо, що податкове адміністрування являє собою сукупність науково обґрунтованих та нормативно регламентованих заходів уповноважених органів законодавчої і виконавчої влади щодо управління та організації оподаткування в країні, формування податкових надходжень бюджетів різних рівнів та реалізації податкової політики уряду відповідно до національної стратегії економічного розвитку держави. Мета цих заходів – реалізація напрямів державної податкової політики, у тому числі наповнення дохідної частини бюджетів податковими надходженнями.

Окремі науковці вирізняють податкове адміністрування мікро- та макрорівня, що в сукупності, на їхню думку, являє собою систему національного податкового адміністрування, складовими якого є [3, с. 239–240]:

- організація податкових відносин, тобто визначення складу податкової системи, звітності, законодавче забезпечення, розробка правил реєстрації платників податків, побудова економічно ефективної системи податкових органів і їхньої інформаційної взаємодії із зацікавленими структурами різних рівнів і т. ін.;

- планування, прогнозування й аналіз надходження податків;
- регулювання податкових відносин, що передбачає облік платників податків, забезпечення мобілізації податків і зборів, масово-роз'яснювальну та консультативну роботу, введення податкових преференцій та інші форми реалізації регулюючої функції податків;
- податковий контроль.

Досліджуючи податкове адміністрування як систему, К. П. Проскура доповнює вище перелічені елементи такими складовими, як адміністрування податкового боргу та впровадження сучасних технологій податкового адміністрування, а під організацією податкових відносин учений має на увазі законодавче регулювання податкової системи, визначення правових засад формування та реалізації податкової політики, організацію загального управління у сфері оподаткування, розробку проектів законодавчих змін тощо [4, с. 54]. На наш погляд, виокремлення процесу впровадження сучасних технологій як напрямку адміністрування податків є недостатньо обґрунтованим, оскільки вважаємо, що в сучасному світі інформаційні технології є радше базисною умовою виконання усіх автоматизованих управлінських процесів, ніж їх окремою складовою.

Більш узагальнено структуру податкового адміністрування розглядає В. М. Мельник, який включає до його складу наступні види робіт: облікова, масово-роз'яснювальна, прогнозно-аналітична та контрольно-перевірочна робота [1, с. 40].

У межах податкового адміністрування Ю.Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма та В. В. Карпова виділяють наступні процеси: взяття на облік платників податків, декларування податкових зобов'язань та їх визначення органами контролю, зміна строків виконання податкових зобов'язань, повернення зайво сплачених податків, стягнення несплачених податків, застосування забезпечувальних заходів та оскарження рішень органів контролю і т. п. [6, с. 186]. Щоправда, вказаний перелік дій був запропонований вченими у відповідності до сформульованого ними визначення «адміністрування податкових зобов'язань», в якому основний акцент було розміщено на процедурі реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань.

Поділяючи погляди науковців та враховуючи значимість правової складової для всієї сукупності процесів, що утворюють податкове адміністрування, пропонуємо до елементів податкового адміністрування віднести:

- облік платників податків та обов'язкових платежів;
- податковий контроль;
- масово-роз'яснювальну та консультативну роботу органів стягнення;
- податкове регулювання;
- податкове планування і прогнозування;
- адміністрування податкового боргу;
- моніторинг, оцінку та розробку правового забезпечення діяльності учасників податкових відносин.

На думку багатьох учених [7, с. 74; 8, с. 11], адміністрування податків починається саме з узяття платників податків на облік податковими органами, що є обов'язковою процедурою, необхідною для здійснення контролю за платниками податків, реалізації податкового планування на державному рівні й регулювання податкової системи. Облік платників податків здійснюється з метою створення умов для ведення органами державної податкової служби контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій і дотриманням податкового законодавства [9]. Він передбачає включення юридичних і фізичних осіб-платників обов'язкових платежів до відповідних облікових реєстрів. З юридичної точки зору, цей процес не включається в жодну стадію податкового процесу й існує паралельно з іншими стадіями та знаходиться за межами реалізації податкового обов'язку і виступає передумовою його виникнення та реалізації [10, с. 227].

Відповідно до українського законодавства, реєстраційна частина облікової справи платника податків формується у тому числі на підставі документів, які надходять до податкових органів від органів державної реєстрації, статистики, центральних органів виконавчої влади та установ банків [9]. Отже,

передумовою взяття на облік платників податків є державна реєстрація, що підтверджує законні засади їх функціонування. Водночас, не слід ототожнювати державну реєстрацію із реєстрацією платників податку, і тим більше, вибірково для окремих видів платежів. Взяття на облік юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору, а реєстрація платників податків здійснюється лише тоді, коли виникає обов'язок стосовно певного платежу. До того ж, операції з обліку платників за окремими податками мають дещо інше призначення, ніж реєстрація господарюючих суб'єктів. Таким чином, цілком обгрунтованим є твердження, що реєстрація в податкових органах є завершальним етапом у процесі обліку платників податків із внесенням їх до спеціального реєстру та присвоєнням індивідуального податкового номера [11].

У свою чергу, спостереження за дотриманням встановлених правил реєстрації та взяття на облік платників податків є складовою системи податкового контролю, який слід розглядати із двох сторін: як функцію державного управління економікою і як особливу діяльність щодо виконання податкового законодавства. Податковий контроль передбачає не лише здійснення перевірок платників податків, але й оцінку легітимності їх господарської та фінансової діяльності, повноти обліку здійснених операцій та визначення податкових зобов'язань і декларування платежів [12, с. 40]. В його основу покладено застосування науково обгрунтованих методів встановлення ступеня відповідності практики оподаткування положенням розробленої податкової політики [13].

Податковому контролю притаманний одночасно забезпечувальний та превентивний характер, що проявляється у наступному: по-перше, результатом застосування податкового контролю є запобігання ухиленню від сплати податків і відповідне зростання податкових надходжень бюджету, а по-друге, нарахування фінансових санкцій у разі порушення податкового законодавства є економічно не вигідним для платників податків, що стимулює декларування ними достовірних сум податкових зобов'язань. Таким чином, цей елемент податкового адміністрування віддзеркалює рівень розвитку податкових відносин між органами стягнення та платниками податків з приводу виконання останніми їх податкового обов'язку.

Неабияке значення для вирішення проблеми гармонізації цих відносин має проведення податковими органами масово-роз'яснювальної та консультативної роботи з населенням, основною метою якої є створення у свідомості останніх толерантного ставлення до діяльності органів стягнення та формування податкової культури. Відповідно основні напрями масово-роз'яснювальної роботи податкових органів повинні включати: організацію навчальних програм для платників податків та інформування про зміни податкового законодавства, у тому числі навчання через ЗМІ, здійснення опитування серед населення для визначення рівня податкової грамотності, проведення регулярних зустрічей керівників і працівників податкових органів із трудовими колективами і громадськими організаціями [14].

Такий вид діяльності як масово-роз'яснювальна та консультативна робота податкових органів В. Б. Марченко відносить до «позитивного» адміністрування. Науковець припускає, що весь спектр адміністративної діяльності уповноважених органів у сфері справляння податків можна умовно поділити на позитивну та адміністративно-примусову або правоохоронну діяльність (примусове адміністрування). Якщо позитивне адміністрування спрямоване на створення умов для виконання обов'язків суб'єктами податкових правовідносин і містить функції організаційно-виконавчого характеру, то адміністративно-примусова діяльність уповноважених органів передбачає втручання у сферу правових інтересів суб'єктів податкових правовідносин для спонукання їх до виконання вимог податкових норм [5, с. 122].

Отже, до позитивної діяльності уповноважених органів у сфері оподаткування належить податкове регулювання та податкове планування і прогнозування. Головною метою податкового регулювання є стримуючий або стимулюючий вплив на ті господарські процеси і явища, які відбуваються в державі. При цьому зміст податкового стимулювання полягає у здійсненні державою заходів адміністративно-правового та організаційного характеру у сфері оподаткування, спрямованих на активізацію підприємницької ініціативи та інноваційно-інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання шляхом усунення недосконалостей існуючої системи оподаткування. Податкове регулювання як сукупність заходів цілеспрямованого впливу дозволяє за рахунок підвищення або зниження загального рівня оподаткування інтенсифікувати інвестиційну активність, впливати на розвиток виробництва та задовольняти потреби різних верств населення, а його прикладний аспект полягає у наданні податкових пільг, диференціації ставок оподаткування, зміні періодичності сплати податків та закріпленні окремих видів податкових надходжень за бюджетами різних рівнів.

Отже, ґрунтуючись на показниках поточного розвитку держави та враховуючи рівень залежності ВВП від рівня оптимальності існуючої системи оподаткування, програма податкового регулювання повинна містити перспективні завдання економічного зростання, засоби їх досягнення, а також заплановані результати, у тому числі у грошовому виразі. Важливим інструментом у визначенні цих завдань та пріоритетів податкової політики загалом є податкове планування та прогнозування. Планування, прогнозування й аналіз надходження податків є важливим елементом податкового адміністрування не лише з фіскальної позиції, а й з позиції формування основ оптимізації тактики і стратегії податкової політики [15, с. 224], адже оперуючи цими фінансовими інструментами можна передбачити зростання дефіцитності бюджету та виявити розбіжності між фіскальними цілями платників податків і держави, оскільки очевидно,

що розподільчий ефект податкової системи впливає на окремих індивідів по-різному.

Оскільки сплата податків призводить не лише до зміни обсягів майна населення, але й впливає на загальний стан економічної рівноваги, з'являються об'єктивні та суб'єктивні причини ухилення платниками податків від виконання податкового обов'язку, що призводить до зростання податкового боргу. Матеріальним виразом такого боргу є грошова сума, що належала до сплати на користь держави, відповідно до чинного законодавства, однак не була вчасно перерахована [16, с. 232]. Адміністрування ж податкового боргу передбачає застосування попереджувально-контрольних, адміністративно-примусових, адміністративно-корпоративних, антикризових та інших заходів, спрямованих на протидію зростанню податкового боргу та збереження фінансової безпеки країни [17; 18, с. 209].

Зважаючи на тезу про те, що податкове адміністрування являє собою систему науково обґрунтованих методичних дій щодо технічного регламентування та регулювання економічних відносин в оподаткуванні [15, с. 220], цілком доцільним, на наш погляд, є віднесення заходів із правового забезпечення діяльності учасників податкових відносин не до інфраструктури, а саме до складу елементів податкового адміністрування, без якого інші складові системи втрачають характерну ознаку «державності», тобто приналежність до легітимно затвердженої управлінської діяльності уповноважених органів влади у галузі оподаткування.

Слід наголосити, що важливу роль у забезпеченні ефективності адміністрування податків відіграє й інформаційно-технологічне забезпечення функціонування податкових органів, необхідність активізації якого була пов'язана із ускладненням господарського життя держави, використанням платниками сучасних засобів економічної комунікації та появою електронних грошей [19, с. 292]. Окрім заходів інформатизації, сучасні технології податкового адміністрування включають також наявні механізми збору, обробки, передачі та аналітичного узагальнення податкової інформації, уніфікацію оподаткування, електронне звітування та моделювання податкових ризиків.

Розглянувши економічну природу складових податкового адміністрування, слід наголосити, що як і будь-яка соціально-економічна система, цей процес функціонує успішно лише за умов налагодженої взаємодії усіх внутрішніх елементів та наявності зв'язків із зовнішнім середовищем [20], оскільки прогресивність адміністрування податків рівноцінно залежить як від діяльності державного, так і приватного секторів економіки, а також від специфіки об'єктивних законів і процесуального права [21, с. 10].

При цьому до основних чинників, що впливають на стан, тенденції розвитку та особливості податкового адміністрування, належать: історичні особливості розвитку суспільства, роль держави у регулюванні суспільних відносин, політична стабільність, загальний стан розвитку продуктивних сил та структура і особливості суспільного виробництва; технологія управління, включно із станом розвитку податкових органів, особливості розвитку системи оподаткування [22, с. 26]. Водночас, важливим моментом при формуванні конкретного механізму адміністрування податків є врахування його подвійної сутності, тобто залежності від конкретних умов розвитку економіки країни та одночасної автономності відносно економічних процесів, зумовленої існуванням людського фактору, пов'язаного з процесом адміністрування податків.

Висновки

Таким чином, податкове адміністрування як діяльність уповноважених органів законодавчої і виконавчої влади у сфері управління й організації процесу мобілізації податків до державного і місцевих бюджетів передбачає облік, контроль, податкове планування і прогнозування податкових надходжень, податкове регулювання, адміністрування податкового боргу та масово-роз'яснювальну роботу податкових органів. Обов'язковими умовами ефективного адміністрування податків виступає наявність відповідного нормативно-правового забезпечення, перманентне вдосконалення технологій роботи із платниками податків та впровадження сучасних методик опрацювання даних. При цьому, набуваючи рис соціально-економічної системи, модель податкового адміністрування відображає рівень розвитку податкових правовідносин та узгодженості фіскальних інтересів суб'єктів держави і платників податків. У результаті, зростає залежність динаміки модернізації механізму адміністрування податків від розвитку податкової системи.

Оскільки податкове адміністрування може здійснюватися на двох рівнях – на державному та на рівні податкових адміністраторів, неабиякий науковий інтерес становить вивчення функцій та напрямів оптимізації роботи цих суб'єктів, що знайде відображення у подальших дослідженнях.

Література

1. Мельник В.М. Проблеми теорії та практики адміністрування податків в Україні / В.М. Мельник // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 5. – С. 40–43.
2. Ластовецький А. Організаційно-правові засади адміністрування податків / А. Ластовецький // Право України. – 2003. – № 11. – С. 37–40.
3. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / [Мельник П. В., Тарантул Л. Л., Варналії З. С. та ін.] ; за ред. З. С. Варналії. – К. : Знання, 2008. – 675 с.

4. Проскура К.П. Особливості адміністрування податків в Україні / К.П. Проскура // Економічний часопис ХХІ. – 2012. – № 3/4. – С. 53–55.
5. Марченко В.Б. Щодо застосування терміна «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» у Податковому кодексі України / В.Б. Марченко // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 1. – С. 120–123.
6. Податковий менеджмент : [підручник] / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
7. Рева Т.М. Податковий менеджмент: навчальний посібник / Рева Т.М. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 282 с.
8. Калінеску Т. В. Адміністрування податків : [навч. посіб.] / Калінеску Т.В., Корецька-Гармаш В.О., Демидович В.В. – К. : «Центр учбової літератури», 2013. – 290 с.
9. Порядок обліку платників податків і зборів [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 року № 1588. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>
10. Боднарук Ю.В. Облік платників податків як функція та податкове процесуальне провадження / Ю. В. Боднарук // Кримський юридичний вісник. – 2008. – № 2 (3). – С. 225–234.
11. Синчак В.П. Сутність і форми реєстрації платників ПДВ в Україні [Електронний ресурс] / В.П. Синчак // Вісник Сумського національного аграрного університету. – Серія «Фінанси і кредит». – 2011. – № 1. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/VSnau/2011_1/2Synchak.pdf
12. Корецька-Гармаш В.О. Податковий контроль: проблемні аспекти та напрямки вдосконалення / В.О. Корецька-Гармаш, Н. М. Раєвська // Часопис економічних реформ. – 2011. – № 1. – С. 39–44.
13. Гусак Н.Б. Контроль податкових органів за діяльністю підприємств : [навч. посіб.] / Н.Б. Гусак. Ю.Д. Гусак. – К. : Центр учбової літератури. 2007. – 320 с.
14. Безпалько І.Р. Удосконалення взаємин платників податків із податковими органами [Електронний ресурс] / І. Р. Безпалько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – № 19.2. – С. 140–146. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvntlu/19_2/140_Bezpalko_19_2.pdf
15. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія / А.І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 320 с.
16. Яковлева А.М. Податковий борг: економічний зміст і дискусійні питання / А.М. Яковлева // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 3. – С. 230–234.
17. Позняков С.П. Співвідношення понять «адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів» і «адміністрування податкового боргу» [Електронний ресурс] / С. П. Позняков // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2004. – № 3 (25). – Режим доступу : [http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3\(25\)/Opodat/Poznyakov.php](http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3(25)/Opodat/Poznyakov.php)
18. Іванишина О.С. Розвиток механізмів адміністрування податкового боргу / О. С. Іванишина // Вісник КНУТД. – 2013. – № 1. – С. 206–213.
19. Іванишина О.С. Розвиток технологій податкового адміністрування / О.С. Іванишина // Вісник КНУТД. – 2012. – № 6. – С. 288–293.
20. Волощук Р.Є. Система адміністрування податків : сутність та структура [Електронний ресурс] / Р.Є. Волощук // Економічний вісник університету. Збірник наукових праць учених та аспірантів. – Переяслав-Хмельницький. – 2011. – Вип. 17/2. – С. 241–246. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2/Voloschuk.pdf
21. Richard M. Bird. Taxation and Development: What Have We Learned from Fifty Years of Research? / International Center for Public Policy Working Paper 12-02. – January, 2012. – p. 27.
22. Іванишина О.С. Підходи до вдосконалення організації податкового адміністрування / О.С. Іванишина // Проблеми науки. – 2012. – № 12. – С. 24–27.

References

1. Mel'nyk V. M. Problemy teoriiy ta praktiky administruvannya podatkiv v Ukrainy, Aktual'ni problemy ekonomiky, 2003, No. 5, pp. 40-43.
2. Lastovets'kiy A. Orhanizatsiyno-pravovi zasady administruvannya podatkiv, Pravo Ukrainy, 2003, No. 11, pp. 37-40.
3. Mel'nyk P. V., Taranhul L. L., Varnaliy Z. S. and oth. Podatkova polityka Ukrainy: stan, problemy ta perspektivy: monografiya. Ed. by Z. S. Varnaliy. Kyiv, Znannya, 2008, 675 p.
4. Proskura K. P. Osoblyvosti administruvannya podatkiv v Ukraini, Ekonomichni chasopys – XXI, 2012, No. 3/4, pp. 53-55.
5. Marchenko V. B. Shchodo zastosuvannya termina "administruvannya podatkiv, zboriv (obovyazkovykh platezhiv)" u Podatkovomu kodeksi Ukrainy, Chasopys Kyivs'kogo universiteta prava, 2011, No. 1, pp. 120-123.
6. Ivanov Yu. B., Krysovatyi A. I., Kizyma A. Ya., Karpova V. V. Podatkovi menedzhment : pidruchnik. Kyiv, Znannya, 2008, 525 p.
7. Reva T. M. Podatkovi menedzhment : navchal'niy posibnik. Kyiv, Tsentr navchalnoi literatury, 2003, 282 p.
8. Kalinesku T. V., Koretska-Harmash V. O., Demydovych V. V. Administruvannya podatkiv : navchalniy posibnyk. Kyiv, Tsentr uchbovoi literatury, 2013, 290 p.
9. Poryadok obliku platnykiv podatkiv i zboriv [Electronic resource] : zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 9 grudnya 2011 roku # 1588. – Access mode : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11>
10. Bodnaruk Yu. V. Oblik platnykiv podatkiv yak funktsiya ta podatkove protsesual'ne provadzhennya, Kryms'kyi yuridichniy visnyk, 2008, No. 2 (3), pp. 225-234.

11. Synchak V. P. Sutnist' I formy reyestrzii platnykiv PDV v Ukraini [Electronic resource], Visnyk Sums'koho natsional'noho ahrarnoho universytetu, Ed. Finansy i kerdyt, 2011, No. 1. – Access mode : http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/VSnau/2011_1/2Synchak.pdf
12. Koretska-Harmash V. O., Rayevs'ka N. M. Podatkovi kontrol': problemni aspekty ta napryamky vdoskonalennya, Chasopys ekonomichnyh reform, 2011, No. 1, pp. 39-44.
13. Husak N. B., Husak Yu. D. Kontrol' podatkovyh organiv za diyal'nisty pidpriemstv : navchalnyi posibnyk. Kyiv, Tsentri uchbovoi lateratury, 2007, 320 p.
14. Bezpalko I. R. Udoskonalennya vzayemyn platnykiv podatkov iz podatkovy organamy [Electronic resource], Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy, 2009, No. 19.2, pp. 140-146, Access mode : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntlu/19_2/140_Bezpalko_19_2.pdf
15. Krysovatyi A. I. Teoretyko-orhanizatsiini dominanty ta praktyka realizatsii podatkovoi polityky v Ukraini : monografiya. Ternopil', Kart-blansh, 2005, 320 p.
16. Yakovlyeva A. M. Podatkovi borh: ekonomichniy zmist i dyskusiini pytannya, Aktual'ni problem ekonomiky, 2011, No. 3, pp. 230-234.
17. Poznyakov S. P. Spivvidnoshennya ponyat' «administruvannya podatkov, zboriv ta inshykh obov'yazkovykh platezhiv» i «administruvannya podatkovoho borhu» [Electronic resource], Naukovyi visnyk Natsionalnoyi akademiyi DPS Ukrayiny, 2004, No. 3 (25), Access mode : [http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3\(25\)/Opodat/Poznyakov.php](http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/3(25)/Opodat/Poznyakov.php)
18. Ivanyshyna O. S. Rozvytok mekhanizmiv administruvannya podatkovoho borhu, Visnyk KNUTD, 2013, No. 1, pp. 206-213.
19. Ivanyshyna O. S. Rozvytok tekhnologii podatkovogo administruvannya, Visnyk KNUTD, 2012, No. 6, pp. 288-293.
20. Voloshchuk R. Ye. Systema administruvannya podatkov : sutnist ta struktura [Electronic resource], Ekonomichniy visnyk universytetu. Zbirnyk naukovykh prats uchenykh ta aspirantiv, Pereyaslav-Khmel'nyts'kyi, 2011, No. 17/2, pp. 241-246, Access mode : http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2/Voloschuk.pdf
21. Richard M. Bird. Taxation and Development: What Have We Learned from Fifty Years of Research? / International Center for Public Policy Working Paper 12-02. – January, 2012. – p. 27.
22. Ivanyshyna O. S. Pidkhoty do vdoskonalennya organizatsiyi podatkovogo administruvannya, Problemy nauky, 2012, No. 12, pp. 24-27.

Надійшла 11.01.2014; рецензент: д. е. н. Михайловська О. В.

УДК 343.37

Р. Р. АВГУСТИН

Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІКОВО-СТАТИСТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ОБСЯГУ ТА РІВНЯ ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Автором доведено необхідність використання обліково-статистичного методу для оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності, за якого обсяги тіньового сектору визначаються як сума результатів господарсько-фінансової діяльності, що не відображаються офіційними органами статистики. Виділено різновиди обліково-статистичного підходу до оцінювання обсягу та рівня тіньової економічної діяльності, їх особливості використання, переваги і недоліки при прийнятті управлінських рішень. Запропоновано вважати за необхідне використання формально-правового та кримінологічного методів як доповнення до обліково-статистичного з метою ідентифікації масштабів, динаміки і спадковості обсягів тіньової діяльності.

Ключові слова: обліково-статистичний метод, тінізація економіки, економічна діяльність, оцінювання.

R. R. AUGUSTINE

Ternopil National Economic University

ACCOUNTING AND STATISTICAL APPROACHES TO THE EVALUATION SCOPE AND LEVEL SHADOW ECONOMY

The purpose of the article is to determine the characteristics of the use of accounting and statistical approach to the evaluation of the scope and level of shadow economic activity given the diversity of its methodological tools. The author proved the need for accounting and statistical method to assess the scope and level of shadow economy in which the shadow sector are defined as the sum of the results of economic and financial activities that are not displayed by the official statistics. Highlight variety of accounting and statistical approach to the evaluation of the scope and level of shadow economy, their features, advantages and disadvantages in making management decisions. A find it necessary to use the formal legal and criminological methods in addition to accounting and statistics to identify the scope, dynamics and continuity of shadow activity. Use of accounting and statistics, formal-legal and criminological methods as approaches to the direct evaluation of shadowing needs high efficiency of the regulatory agencies.

Keywords: accounting and statistical method, the shadow economy, economic activity, evaluation.

Постановка задачі. Системна тінізація охоплює всі сфери суспільства та рівні відносин. Вона обумовлює зниження рівня захищеності та безпеки особи, погіршення життєздатності та економічної безпеки суб'єктів комерційної господарської діяльності, ринкової інфраструктури, загострення проблем безпеки у галузево-секторальному аспекті, руйнування системи економічної безпеки держави, порушення основ національної безпеки. Відтак, бурхливий розвиток і укорінення тіньових економічних відносин мають негативним наслідком погіршення макроекономічної, фінансової та зовнішньоекономічної складових економічної безпеки держави. Особливо негативними є наслідки у фінансовій сфері, коли кошти