

використання теоретичних постулатів. Зокрема, од-нозначне визначення відповідального за забруднення може бути утруднено, особливо тоді, коли забруднення пов'язане одночасно з декількома джерелами (кумулятивне забруднення) або з послідовними причинами (по-слідовне забруднення).

Існуючий в країні рівень екологічних платежів не справляє стимулюючого впливу на формування екологічної свідомості населення України. Так само не сприяє широкому використанню принципу «забруднювач платить» і відсутність належної законодавчої бази, зокрема закону про упаковку та відходи упаковки та інших законодавчих актів у сфері поводження з відходами.

Література.

1. Микієвич М. М. Європейське право навколишнього середовища: [Навчальний посібник] // М. М. Микієвич, Н. І. Андрусевич, Т. О. Будякова. – Львів, 2004. – С. 52–64.
2. Рюмина Е. В. Анализ эколого-экономических взаимодействий // Е. В. Рюмина. – М.: Наука, 2000. – 158 с.
3. Податковий кодекс України. Розділ VIII «Екологічний податок» // «Голос України» від 04.12.2010. – № 229 (№ 229–230).
4. Шевчук В. Я. Екологічне управління // В. Я. Шевчук, Ю. М. Саталкін, Г. О. Білявський та ін. – К.: Либідь, 2004. – 432 с.
5. Круглов В. В. Законодательство европейского сообщества в сфере охраны окружающей среды в промышленности / В. В. Круглов // Экологическое право, 2005. – № 2. – С. 19–28.
6. Слабый В. Г. Сколько стоит утилизировать отходы упаковки? [Електронний ресурс, текст] / В. Г. Слабый, В. Н. Кривошей // Упаковка. – 2012. – № 3 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://upakjour.com.ua/ru/arkhiv/jurnal_2012/3-2012.html. – Назва з екрану.
7. Использование полиэтиленовых пакетов – запреты и альтернативы / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ekois.net/wp/?p=6596>. – Назва з екрану.
8. Проект Закону про упаковку та відходи упаковки 1415 від 23.01.2008; Проект Постанови про відхилення проекту Закону України про упаковку та відходи упаковки 1415/П1 від 11.02.2009 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?pf3511=31452. – Назва з екрану.

УДК 336.225.673:347.4

Юрій Васюк

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ДІЇ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ: РЕАЛІЇ, ПРАКТИЧНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ МОДЕРНІЗАЦІЇ

Розглянуто сутність та зміст податкового контролю відповідно до Податкового Кодексу України. Визна-

чено особливості податкового контролю, способи та форми його здійснення, обов'язки контролюючих органів. Вказано практичні проблеми та шляхи модернізації податкового контролю в Україні.

Ключові слова: податковий контроль, фінансовий контроль, методи податкового контролю, форми податкового контролю, контролюючий орган.

✦ З набранням чинності Податкового кодексу України (далі – ПКУ) істотно змінилися порядок та види перевірок, які проводяться податковими органами. Якщо раніше поняття податкового контролю визначалося тільки в теорії фінансового права, то тепер Податковий кодекс містить визначення податкового контролю та передбачає способи його здійснення.

Теоретичне обґрунтування визначення податкового контролю, класифікація процедур, що здійснюються під час проведення контрольних заходів, в першу чергу форм і методів податкового контролю в умовах дії Податкового Кодексу України, викликає найбільшу полеміку серед науковців і практиків.

✦ Податковому контролю, як різновиду державного контролю, характерна наявність всіх суттєвих властивостей останнього. В той же час, йому властиві деякі специфічні риси. Особливості організації податкового контролю в Україні розглянуто такими науковцями, як М. В. Карасева, Д. М. Щекин, М. Я. Азаров, В. В. Буряковський, Д. Ю. Мельник, В. М. Опарін, І. В. Розпугенко, Л. В. Ільченко-Сюйва, Г. О. П'ятченко, М. Філоненко, І. Баденко, В. І. Чиж, Т. М. Чернякова, О. В. Бондаренко та ін.

✦ В нових умовах управління і господарювання склалася об'єктивна потреба оцінки співвідношення цілей, інструментів і результатів податкового контролю, що необхідно для розробки концепції їх взаємодії і спеціалізації. У свою чергу, для вироблення нових поведінкових установок податкових інспекторів і платників податків потрібно здійснити поглиблений аналіз і оцінку тенденцій, що склалися, у сфері контролю за повнотою і своєчасністю виконання податкових зобов'язань, встановлення комплексу впливаючих чинників і визначення на цій основі закономірностей для концептуального вдосконалення системи податкового контролю.

✦ Метою статті є розкриття особливостей податкового контролю в Україні в умовах дії Податкового Кодексу, зокрема вивчення практичних проблем та розгляд шляхів модернізації.

✦ Згідно з ПКУ, податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [2].

Згідно з ПКУ, Податковий контроль є складовою частиною митного контролю в частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів.

Податковий контроль в Україні здійснюється органами, зазначеними у статті 41 ПКУ в межах їх компетенції [2]. Органи прокуратури, Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються контро-

Постановка проблеми

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми

Мета

Виклад основного матеріалу

лючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Як зауважують деякі науковці, зокрема І. Г. Андрущенко, С. М. Безрутченко, О. І. Клименко, О. А. Кузьменко та ін. [3], зміст податкового контролю характеризується такими особливостями:

1) це спеціальний державний контроль, аналіз якого передбачає два аспекти: а) здійснюється спеціальними суб'єктами, наділеними державою особливою компетенцією саме в галузі оподаткування; б) здійснюється відносно спеціального об'єкта – централізованих і децентралізованих грошових фондів;

2) він включає контроль за дисципліною в сфері оподаткування, що припускає широкий підхід до змісту податкового контролю;

3) податковий контроль характеризується чіткою цілеспрямованістю;

4) податковий контроль пов'язаний не тільки із грошовими, але й з матеріальними ресурсами. Беруть участь останні в даному процесі побічно, опосередковано: а) як об'єкт визначення грошових обов'язків (наприклад, в основі обчислення й сплати майнових податків лежить предмет оподаткування – певний майновий комплекс або його частина); б) як кошти забезпечення грошових зобов'язань, коли відбувається реалізація певного майна, а за рахунок виручених коштів здійснюється погашення податкових боргів;

5) податковий контроль відображає відносини влади й підпорядкування, що базуються на фіскальних функціях держави, особливою реалізації яких є чітко виражений імперативний характер;

6) податковий контроль реалізується через сукупність активних дій як зобов'язаних, так і владних суб'єктів.

Згідно з ПКУ, способи здійснення податкового контролю здійснюються шляхом (ст. 62) [9, с. 95]:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи у порядку, встановленому іншими спеціальними законами, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Аналізуючи сукупність облікових обов'язків у системі податкового обов'язку в цілому, на думку групи науковців В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич, О. О. Дмитрик, В. І. Ємельянова, М. В. Жернаков та ін. [5], необхідно враховувати їх деяке роздвоєння й формування обов'язків з обліку платників податків і обов'язків щодо обліку об'єктів оподаткування. Характеризуючи порядок проведення обліку платників в органах державної податкової служби, дуже часто звертають увагу на те, що він являє собою встановлену податковим законодавством послідовність дій податкових органів щодо здійснення реєстрації, перереєстрації або зняття з реєстрації осіб, які підлягають обліку в органах державної податкової служби, а також діяльність податкових органів з ведення реєстрів платників податків. Тобто, облік в органах державної податкової служби зводиться винятково до дій податкових органів. Однак в цьому випадку необхідно враховувати й дії самих зобов'язаних осіб – платників податків, які надають певні відомості для податкового обліку.

Особливості обліку в органах державної податкової служби визначаються стадіями його здійснення. До них можна уналежнити:

а) стадію постановки на облік платника податків. Фактично в цьому випадку здійснюється легалізація суб'єкта, наділеного податковими правами й обов'язками, який має їх реалізовувати;

б) стадію уточнення, корегування відомостей про платника податків;

в) стадію зняття з обліку в органах державної податкової служби.

Це пов'язано або зі зміною місця обліку платників податків, або із припиненням його діяльності й оподаткування даної особи.

Постановка на облік фізичних осіб–платників податків припускає реалізацію двох типів податкових режимів. Загальний тип обліку в органах державної податкової служби передбачає здійснення облікових дій відносно платників податків, які не відрізняються ніякими особливостями, специфічними рисами статусу. Спеціальний тип обліку в органах державної податкової служби реалізується щодо платників податків, які характеризуються спеціальним статусом (наприклад, суб'єкта підприємницької діяльності). Облік в органах державної податкової служби фізичних осіб–платників податків, як правило, здійснюється за їх місцем проживання. У деяких випадках можна говорити про реалізацію облікових дій за місцем перебування приналежних фізичним особам на праві власності нерухомого майна й транспортних засобів, що підлягають оподаткуванню. При цьому необхідно мати на увазі, що, фактично, йдеться про облік об'єкта оподаткування, тоді як облікові дії щодо самого платника податків носять опосередкований характер.

Основним способом податкового контролю є перевірка. Об'єктивна передумова реалізації даного методу податкового контролю пов'язана з повноваженнями органів, наділених правом на проведення контролюючих дій. У широкому сенсі подібними правами наділені всі органи, що контролюють надходження податків і зборів у бюджеті. Однак спеціально для цієї мети створені органи Державної податкової служби України. Серед основних прав державної податкової служби виділені права податкових органів на здійснення перевірки грошових документів, бухгалтерських книг, звітів, кошторисів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податкових платежів. Перевірка являє собою діяльність податкових органів з аналізу й дослідження первинної облікової й звітної документації, пов'язаної зі сплатою податкових платежів, з метою перевірки своєчасної й повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, обчислення сум податкових платежів, здійснення податкової звітності.

Здійснення перевірок припускає послідовну реалізацію дій, пов'язаних зі здійсненням податкового контролю органами державної податкової служби щодо діяльності конкретних осіб при реалізації ними обов'язків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів. Проведення перевірок передбачає певну підготовку до безпосередньо контролюючих дій, здійснення самої перевірки й підведення її підсумків. Безпосереднім об'єктом дослідження й контролю в ході податкової перевірки є грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, кошториси, декларації, товарно-касові книги, показники реєстраторів розрахункових операцій і комп'ютерних систем, які використовуються для розрахунків за наявні кошти зі споживачами. Об'єктом податкового контролю можуть бути й інші документи, незалежно від способу надання інформації, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів (наприклад, патенти, свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальні

дозволи на її здійснення тощо). Характеризуючи досить складну й системну категорію об'єкта перевірки, логічно розмежувати об'єкт як вираження найбільш фундаментальних ознак, цілей проведення перевірки й об'єкт як видовий прояв призначення перевірки. Об'єкт перевірки передбачає поведження контрольованого суб'єкта з виконання податкового обов'язку в цілому, дії його з реалізації податкового обліку (як виконання обов'язків щодо ведення реєстрів платників податків і зборів, так і обліку об'єктів оподаткування), сплати податків і зборів та податкової звітності. Як видовий прояв, об'єкт перевірки практично орієнтований на документальні, речовинні й інші носії інформації про дії платників податків щодо реалізації податкового обов'язку (звіти, декларації, кошториси, платіжні документи тощо).

Суб'єкти перевірок охоплюють коло осіб, наділених як повноваженнями, так і правами й обов'язками у зв'язку із проведенням податкового контролю. Система відносин, що регулюють здійснення перевірок, передбачає виділення декількох груп. Насамперед, йдеться про контролюючих суб'єктів, осіб, наділених повноваженнями на здійснення контролюючих дій. Вони, фактично, організують і здійснюють проведення перевірки. Дії, пов'язані із проведенням перевірок, орієнтовані на оцінку поведінки контрольованих суб'єктів. Контрольованими суб'єктами є підприємства, установи, організації будь-якої форми власності, спільні підприємства (як ті, що здійснюють підприємницьку діяльність, так і ті, що не здійснюють її), фізичні особи (громадяни України, іноземці й особи без громадянства). Дану групу суб'єктів складають не тільки платники податків і зборів, але й податкові агенти, збирачі податків і т.д., тобто особи, що представляють зобов'язану сторону в податкових правовідносинах. Якщо проведення перевірки фактично неможливо уявити без контрольованого й контролюючого суб'єкта, то наявність експертів, свідків, фахівців не є безумовною вимогою проведення контролюючих дій. Природно, у деяких випадках без них неможливо зробити об'єктивну оцінку дій контрольованої особи, проте виходити з того, що участь подібних осіб у проведенні контролюючих дій носить обов'язковий і наскрізний характер, здається перебільшенням.

Під контролем господарської діяльності платника податку слід розуміти [2]:

а) володіння безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб часткою (паєм, пакетом акцій) статутного фонду платника податку в розмірі не менш, ніж 20 відсотків статутного фонду платника податку;

б) вплив безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання в результаті:

- надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління платника податку;
- надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління юридичної особи, яка виконує повноваження виконавчого органу платника податків на підставі договору про передачу повноважень виконавчого органу юридичної особи;
- обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів платника податку, особами, які вже

обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;

- обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів юридичної особи, що виконує повноваження виконавчого органу платника податків на підставі договору про передачу повноважень виконавчого органу юридичної особи, особами, які вже обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;
- обіймання посади керівника, заступника керівника спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу юридичної особи, що виконує повноваження виконавчого органу платника податків на підставі договору про передачу повноважень виконавчого органу юридичної особи, особою, яка вже обіймає одну чи декілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання;
- виконання юридичною особою повноважень виконавчого органу платника податків на підставі договору про передачу повноважень виконавчого органу юридичної особи;
- надання права на укладення договорів і контрактів, які дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або здійснювати делеговані повноваження і функції органу управління платника податку.

Контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим використанням, за наявності законодавчого визначення напрямків використання (щодо умовних податкових пільг) та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі. Податкові пільги, використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України.

Контролюючими органами та органами стягнення є (ст. 41 ПКУ) [2]:

- органи державної податкової служби – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім зазначених у підпункті 41.1.2 цього пункту, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;
- митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

Посадовою особою контролюючих органів є особа, яка має постійне, тимчасове чи спеціальне повноваження здійснювати функції представника влади у відносинах оподаткування. З метою управління та здійснення контролю за справлянням податків та зборів держава делегує посадовим особам контролюючих органів владні повноваження, можливість представляти суб'єкта владних повноважень у сфері оподаткування. Враховуючи те, що інтереси держави у відносинах оподаткування регулюються імперативними засобами та забезпечуються обов'язком виконання владних наказів, участь таких посадових осіб у відносинах з платниками

вимагає виваженості та упорядкування. Одним із засобів цього є встановлення відповідальності за невиконання, неналежне виконання обов'язків або зловживання наданими посадовим особам контролюючих органів владними повноваженнями.

Посадові особи контролюючих органів зобов'язані (ст. 21 ПКУ) [2] :

- дотримуватись Конституції та діяти виключно відповідно до цього Кодексу та інших законів України, інших нормативних актів;
- забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій;
- забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх компетенцій;
- не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій;
- коректно та уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відношень, що виникають під час реалізації норм цього Кодексу та інших законів, не принижувати їх честі та гідності;
- не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається при реалізації функцій, покладених на контролюючі органи;
- надавати органам державної влади та місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкрити податкову інформацію в порядку, встановленому законом.

Невиконання або неналежне виконання посадовими особами контролюючих органів своїх обов'язків тягне відповідальність згідно із законом. Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету.

Як відмічають Д. Г. Мулявка, Л. О. Феценко, С. К. Гречанюк [7] податковим Кодексом України та іншими нормативно-правовими актами визначаються розмежування повноважень і функціональних обов'язків між контролюючими органами.

У відносинах, що виникають між державою й платником із приводу сплати податків, інтереси держави представляють насамперед органи, що здійснюють управління в галузі надходження податкових платежів. Фактично система органів, що контролюють надходження коштів у бюджети у формі податків і зборів, представлена двома службами – податковою та митною. Для них різним є місце і значення повноважень, пов'язаних з контролем за рухом цих платежів від платників до бюджетів серед усіх їхніх повноважень. Податкові органи реалізують відповідну діяльність без яких-небудь додаткових умов. Вони створені спеціально для функціонування лише в сфері оподаткування. Однак стаття 41 передбачає можливість та необхідність реалізації ними контролю за дотриманням також іншого законодавства. Це пов'язано зі спектром функцій державної податкової служби, який включає окремі питання в частині забезпечення за дотриманням порядку здійснення господарючими суб'єктами валютних операцій, застосування реєстраторів розрахункових операцій тощо.

Митні органи здійснюють управління в сфері оподаткування нарівні зі своєю основною діяльністю. Вони забезпечують контроль за надходженням податків і зборів та здобувають статус, аналогічний податковим органам, тільки за певних умов. Такими умовами є переміщення

товарів через митний кордон та виникнення при цьому обов'язку щодо сплати податків і зборів (мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які, відповідно до податкового законодавства, справляються у випадку ввезення або вивезення (пересилання) товарів і предметів).

Реалізацію повноважень контролюючими органами слід пов'язувати не лише з питаннями їх функцій, прав та обов'язків, а й з інституційною структурою відповідних служб, оскільки важливо враховувати розподіл конкретних ролей між певними ланками ієрархічної фіскально-адміністративної системи.

Так, структура Державної податкової служби України включає три основних ієрархічних рівні:

- державна податкова служба України (вища ланка). На неї покладають завдання організації податкової роботи в державі, її інструктивного та методичного забезпечення, контролю за діяльністю всіх податкових органів системи. Функціями центрального апарату, відмінними від функцій інших підрозділів служби, є: організація, координація і контроль роботи державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій; аналітична та статистична діяльність; розробка і видання інструктивних і методичних вказівок, інших документів щодо дій підрозділів служби із застосування податкового законодавства; участь у підготовці проектів законодавчих, нормативних актів і міжнародних договорів з питань оподаткування; вирішення питань міжнародного співробітництва фіскально-адміністративного характеру;
- державна податкова служба в Автономній Республіці Крим, областях, містах Київ та Севастополь (середня ланка). Завдання окремих підрозділів податкових адміністрацій цієї ланки в цілому ідентичні функціям відповідних підрозділів Державної податкової адміністрації України. На середню ланку покладається організація податкової роботи в області або місті. Це головна ланка консультативної роботи, що вимагає висококваліфікованих фахівців, добре знайомих з податковим законодавством. В окремих випадках податкові адміністрації цього рівня можуть безпосередньо вести податкову роботу з незначним колом платників, які перебувають на обліку в них. Відносно даних платників згадані державні податкові адміністрації виконують ті ж самі функції, що й інспекції базової ланки. Структура податкових органів середньої ланки в цілому схожа на структуру Державної податкової служби України (вищої ланки), за винятком законодавчої й методичної роботи;
- державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Київ та Севастополь), районах у містах (базова ланка). Структура податкових інспекцій базового рівня відображає їхню основну функцію – безпосереднє ведення податкової роботи. Вона має два варіанти – розширений і звужений. Розширений передбачає наявність як функціональних, так і забезпечуючих підрозділів. Цей варіант призначений для районів у містах, що пояснюється значним обсягом роботи. Він передбачає схожу структуру з рівнем середньої ланки (без відділу організації роботи податкових інспекцій і внутрішньовідомчого контролю). Звужений варіант типової структури державної податкової інспекції встановлений для сільського району й міста обласного підпорядкування (без районного поділу).

Окрема роль відведена податковій міліції, створення якої стало необхідною умовою формування ефективною податкової системи. Поряд з Державною митною службою, підрозділами по боротьбі з економічними злочинами Міністерства внутрішніх справ, податкова міліція є частиною системи, яка забезпечує економічну безпеку України. В Україні органи податкової міліції входять у систему податкових органів. За своїм основним змістом повноваження органів податкової міліції аналогічні повноваженням інших правоохоронних органів, зокрема, органів внутрішніх справ, Служби безпеки України. Однак вони відрізняються предметом і основними напрямками діяльності. Досить зазначити, що співробітники податкової міліції, як і оперативні працівники міліції, мають право розробляти оперативно-розшукові заходи, порушувати кримінальні справи, які належать до їхньої компетенції, проводити дізнання, слідство, пошук осіб, підозрюваних у здійсненні злочинів і тощо.

Правове становище податкової міліції в системі правоохоронних органів визначається комплексом норм, що передбачають цілі, завдання й принципи діяльності підрозділів податкової міліції, її основні й факультативні функції.

Систему митних органів становлять Державна митна служба України, територіальні митні управління, митниці та інші митні установи. Територіальні митні управління здійснюють безпосереднє керівництво митними usernames, розташованими на відповідній території.

Діяльність контролюючих органів передбачає необхідність налагодження тісної взаємодії з іншими державними службами, функціонування яких може бути пов'язане з оподаткуванням або може створювати інформаційні передумови для оподаткування, попередження незаконних дій платників, встановлення обставин і змісту податкових правопорушень, реалізації перевірочних заходів тощо.

Важливо, щоб при реалізації повноважень не дублювалися дії різних державних служб щодо платників податків. В іншому випадку виявлятиме себе дестимулюючий вплив адміністрування податків на економічну активність в країні. На це спрямовано ряд передбачених цією статтею норм:

- заборона (за будь-яких умов) на проведення перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків іншими органами, крім податкових та митних;
- розмежування повноважень між контролюючими органами;
- концентрація компетенції щодо стягнення.

Розмежування повноважень між контролюючими органами закладене вже формулюваннями підпунктів 1-2 пункту 41.1, згідно з якими компетенція митних підрозділів у сфері оподаткування обмежена конкретизованим переліком податків та умов виникнення зобов'язань з їх сплати [2]. Для налагодження взаємодії та забезпечення однотипності управлінських процедур у сфері оподаткування статтею визначається, що порядок контролю з боку митних органів за сплатою податку на додану вартість і акцизного податку встановлюється спільним рішенням центральних органів двох контролюючих служб. При цьому повноваження щодо стягнення (здійснення заходів із забезпечення погашення податкового боргу) майже повністю покладаються на податкову службу, за винятком випадків, коли відповідно до законодавства їх реалізують державні виконавці в межах своїх повноважень. Таким чином, як зазначає В. В. Білоус [5] та Д. Г. Мулявка [7], статтею створюються передумови ви-

ключення дублювання функцій різних державних служб та забезпечення взаємодії контролюючих органів.

Базуючись на запропонованих різними авторами концепціях методів фінансового і податкового контролю, напевно, слід говорити про сформовану багаторівневу систему методів податкового контролю, яка включає в себе наступні види методів [12]:

1) загальнонаукові методи, такі як аналіз і синтез, індукція, дедукція, аналогія, моделювання, статистичні методи, логічний метод, порівняльний метод та інші методи, які застосовуються при здійсненні будь-якого виду діяльності;

2) спеціальні методи дослідження, такі як перевірка документів; економічний аналіз; дослідження предметів і документів; огляд приміщень (територій) та предметів; інвентаризація; експертиза і тощо, застосування яких характерне саме для певних видів діяльності, зокрема таких, як контрольна діяльність;

3) методи впливу на поведінку осіб, що перевіряються у ході здійснення податкового контролю, такі як переконання, заохочення, примус та ін.

Важливою складовою частиною модернізації в здійсненні податкового контролю виступає якісне вдосконалення його форм і методів.

Закріплення форм і методів здійснення контрольної діяльності на належному законодавчому рівні має важливе значення для захисту і збереження балансу інтересів зобов'язаних та уповноважених осіб при здійсненні податкового контролю. Тим не менш, ефективність окремих заходів податкового контролю багато в чому буде залежати від послідовності та поєднання застосовуваних при їх проведенні методів податкового контролю.

Надалі необхідно розробляти різного роду методичні рекомендації, які містять вказівки з найбільш ефективного здійснення тих чи інших видів контрольних заходів.

До головних недоліків податкового законодавства у частині податкового контролю слід віднести:

- 1) недосконале інформаційне забезпечення;
- 2) недосконалі автоматизовані процеси;
- 3) недосконале податкове законодавство.

Напрямами модернізації податкового контролю можна вважати:

- удосконалення податкового законодавства з використанням відповідних імітаційних моделей, орієнтованих на розвиток регулюючої функції, спрощення, стабільності і передбачуваності податкового законодавства;
- розширення бази оподаткування, яке дасть змогу зменшити податковий тиск на платників податків та підвищити добровільну сплату податків, що збільшить надходження до бюджету;
- розширення інформаційного забезпечення з метою автоматизації процесу оподаткування, більш ефективного використання людських ресурсів, погодження даних з різних джерел з метою виявлення ухилень від сплати податків;
- розширення автоматизованого відбору платників для документальних перевірок з метою мінімізації ухилень від оподаткування при загальному зменшенні кількості перевірок та перевіряючих;
- оптимізація інформаційного забезпечення з метою більш реального оцінювання ефективності діяльності податкової служби.

☞ Податковий контроль – система заходів, що застосовуються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання

законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий кодекс встановлює нове поняття податкового контролю, який здійснюється шляхом: а) ведення обліку платників податків, б) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби, в) перевірок та звірок [8, с. 9].

Під час проведення перевірок підставами для висновків податкового органу можуть бути: документи, визначені Податковим кодексом, податкова інформація, експертні висновки, судові рішення та інші матеріали. Процедура адміністративного оскарження є дворівневою, а не трирівневою, яка існувала раніше. Тягар доказування як при адміністративному, так і при судовому оскарженні, покладається на контролюючий орган. Найбільш змінені порівняно з чинним законодавством є положення, що визначають порядок залучення платників податків до фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності. Важливою складовою частиною модернізації у здійсненні податкового контролю є вивчення досвіду зарубіжних країн.

Література.

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» від 05.07.2012 № 5083-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012.

2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, N 15-16, N 17, ст. 112.

3. Андрущенко І. Г. Науково-практичний коментар Податкового кодексу України. Т. 3. Зміни та доповнення станом на 1 вересня 2011 р. / І. Г. Андрущенко, С. М. Безрутенко, О. І. Клименко, О. А. Кузьменко, А. Ф. Масельська, В. С. Муленко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк, Л. С. Селіверстова, Т. М. Тігова. – К., 2011. – 308 с.

4. Бабін І. І. Податкове право України: навч. посіб. / І. І. Бабін ; МОНМС України, Чернів. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича. – Чернівці: Рута, 2012. – 503 с.

5. Білоус В. В. Податковий кодекс України: постанов. комент.: у 2 ч. Ч. 1 / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич, О. О. Дмитрик, В. І. Ємельянова, М. В. Жернаков, А. М. Котенко, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев ; Нац. акад. прав. наук України, НДІ держ. буд-ва та місц. самоврядування. – Х.: Право, 2011. – 704 с.

6. Кравчук А. Налоговый контроль по новому кодексу / [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://dtk.com.ua/show/1bid14771.html>. – Назва з екрану.

7. Мулявка Д. Г. Взаємодія Державної податкової служби України з правоохоронними органами (теорія та практика): монографія / Д. Г. Мулявка, Л. О. Фещенко, С. К. Гречанюк ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь: Нац. ун-т ДПС України, 2012. – 186 с.

8. Налоговый Кодекс Украины. Краткий обзор отдельных положений юридической компании «Вашченко, Бугай и партнеры» / [Електронний доступ]. – Режим доступа: <http://vbpartners.kiev.ua/resources/files/18243901084d6e0d5bf008c.pdf>. – Назва з екрану.

9. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція, М. Я. Азарова]. – К. : Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010. – 2389 с.

10. Особливості розгляду податкових спорів в контексті прийняття Податкового кодексу України: матеріа-

ли наук.-практ. конф., 11 лют. 2011 р., Харків / Нац. акад. прав. наук України, Нац. ун-т «Юрид. акад. України ім. Я. Мудрого», НДІ держ. буд-ва та місц. самоврядування / Ред.: Ю. П. Битяк, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашов. – Х., 2011. – 95 с.

11. Соловійова Ю. О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні: автореф. дис. ... к.ю.н : 12.00.07 / Ю. О. Соловійова; Відкритий міжнар. ун-т розв. людини «Україна». – К., 2011. – 20 с.

12. Четова Н. Ф. Організація податкового контролю: навч. посіб. / Н. Ф. Четова, Л. О. Кизилова, Г. І. Кизилова; МОНМС України, Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х., 2012. – 234 с.

УДК 353:351.78

Сергій Вовченко

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІВ УПРАВЛІННЯ ЩОДО ПОПЕРЕДЖЕННЯ ТА ЛІКВІДАЦІЇ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

В статті обґрунтовується, що у сучасній теорії прийняття рішень щодо забезпечення захисту населення і території від надзвичайних ситуацій велика увага повинна приділятися такому фактору вибору, як врахування ризику.

Доводиться, що ефективність протидії надзвичайним ситуаціям у вирішальному ступені залежить від комплексу своєчасних заходів, що вживаються на всіх стадіях надзвичайної ситуації. Розробка таких заходів, їх реалізація, координація дій великої кількості організацій і людей, управління процесом ліквідації надзвичайної ситуації та рятувальною операцією в цілому неможливі без створеної та налагодженої системи управління.

Запропоновані рекомендації щодо організації роботи, планування та керівництва органами управління і силами при загрозі та виникненні надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру.

Ключові слова: надзвичайна ситуація, управління ризиками, органи управління, система управління, аварійно-рятувальні роботи.

✦ Проблема ліквідації надзвичайних ситуацій (НС) та мінімізації негативних наслідків від них є одним з найбільш актуальних і важливих завдань місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування. Разом з тим, практична діяльність органів управління і сил цивільного захисту, ефективність заходів щодо протидії надзвичайним ситуаціям техногенного та природного характеру (управління ризиком) не завжди відповідають вимогам забезпечення необхідного рівня безпеки людини на сучасному етапі розвитку суспільства. Суттєві недоліки в організації оперативного реагування на резонансні НС, прийнятті своєчасних і адекватних оперативних обставовці рішень, а також при

Постановка проблеми

© Вовченко С.Д., 2012.