

Результати розрахунку ефективності оптимізації

| Показник                                       | Базой рік | Оптимізація |
|--|-----------|-------------|
| Обсяги виробництва концентрату, тис. т         | 7864,378  | 10049,725   |
| Середньооблікова чисельність працюючих, осіб   | 8442      | 8442        |
| Залишкова вартість основних засобів, тис. грн. | 907076    | 855435      |
| Продуктивність праці, тис. т/особу             | 0,932     | 1,19        |

Для визначення економічної ефективності від вдосконалення використання основних засобів, розраховували економічний ефект

$$E = 1,19 - 0,932 = +0,258 \text{ (тис. т/особу).}$$

Тобто, економічна ефективність від вдосконалення використання основних засобів на підприємстві складе 258 т/особу, або 27,68%.

**Висновки та напрямок подальших дослідження.** У ході дослідження було проведено порівняльну характеристику гірничо-збагачувальних підприємств України. Виявилось, що найбільш стабільною з економічної точки зору є робота ПАТ «ПівнГЗК», а ПАТ «ПівдГЗК» має найнижчі економічні показники. Для їх підвищення була розроблена економіко-математичну модель оптимізації використання основних засобів на даному підприємстві.

Виявилось, що підприємству доцільно мати мінімальну кількість працівників 8442 особи, а залишкова вартість основних засобів має дорівнювати мінімальному значенню 855435 тис. грн. Економічна ефективність від удосконалення використання основних засобів на ПАТ «ПівдГЗК» складе 258 т/особу, або 27,68 %.

Запропонований метод оптимізації використання одного з основних видів виробничих засобів може бути використаний для інших підприємств галузі. На основі отриманої економіко-економічної моделі можна визначити прогностичні показники діяльності підприємства з визначенням показників ефективного використання основних засобів в майбутньому з урахуванням змін виробничої потужності об'єкту господарювання.

#### Список літератури

1. **Войцеховский В.Б.** Моделирование и оптимизация развития производства / **В.Б. Войцеховский.** - М.: Высшая школа, 1980. – 387 с.
2. Економічний аналіз: Навч. посіб. для студентів ВНЗ спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. **Ф.Ф. Бутинця.** – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 680 с.
3. **Покропивний С. Ф., Новак А. П.** Ефективність інноваційно-інвестиційної діяльності. – К: КНЕУ, 1997.- 439 с.
4. **Череп А.В.** Ефективність використання основних фондів підприємства / **Череп А.В., Клименко А. А.** [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/2009\\_6/files/ekon06\\_09\\_43\\_Cherep\\_Klimenko.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/2009_6/files/ekon06_09_43_Cherep_Klimenko.pdf)
5. **Мельник Т.К.** Проблемні питання управління завантаження виробничих потужностей підприємства // Матеріали III Всеукр. наук.-практ. конф. (23-24.05 2013 р.) «Актуальні проблеми і прогресивні напрями управління економічним розвитком вітчизняних підприємств» / Редкол.: **А.М. Турило, С.В. Волошина, С.Б. Довбня** та ін. – Кривий Ріг: КЕІ КНУ, 2013. – Т. 2, С. 126-128.

Рукопис подано до редакції 21.03.13

УДК 658.589

І.З. ГРИНІВ, старший викладач, Криворізький економічний інститут  
ДВНЗ «Криворізький національний університет»

### СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Удосконаленість функції податкового контролю в Україні.

**Ключові слова:** податковий контроль, функції, принципи, форми податкового контролю.

**Вступ.** Теоретичні аспекти податкового контролю розглядалися у наукових працях як зарубіжних учених, так і вітчизняних. Зокрема, питання теорії досліджували зарубіжні вчені: А.В. Бризгалін, Ю.Ф. Кваша, І.І. Кучерявий, А.І. Худяков, О.А. Ногіна, М.В. Кустова, Н.А. Шелелева, В.М. Родіонова, В.І. Шлейніков, Є.Н. Євстігнєєв та ін. Питання визначення та ор-

ганізації податкового контролю висвітлено у наукових працях таких українських вчених: Л.К. Воронової, Г.Ю. Ісаншиної, М.П. Кучерявенко, Л.А. Савченко, Л.М. Касьяненко, М.І. Крупки, Л.О. Зазвонової, Ф.Ф. Фоміна, К.В. Хмільовської, Ю. Цал-Цалко, В.М. Мельника, Л.В. Тарангул, В.Л. Андрущенко, В.М. Федосова, А.І. Крисоватого, А.М. Поддєрьогіна та ін.

Питання організація податкового контролю, його місце в системі органів ДПС України серед українських вчених опрацьований тільки В.А. Онищенко та О.Д. Василюком. Ефективність податкового контролю розглядалися О. Воронковою, Н.Н. Скворцовим та іншими вченими.

У працях цих вчених доведено, що податковий контроль є невід'ємною складовою частиною загальнодержавного фінансового контролю. Тому принципи, форми, методи притаманні фінансовому контролю будуть також властиві і податковому контролю. Однак, податковий контроль має свої специфічні форми, методи та принципи, які притаманні тільки йому. Оскільки він охоплює більш вузький предмет контролю, ніж фінансовий, контроль за своєчасністю, правильністю нарахування податків, зборів, неподаткових платежів до бюджетів всіх рівнів та державних цільових фондів.

**Постановка завдання.** Разом з тим, ряд проблемних питань податкового контролю залишається поза увагою науковців та фахівців державної податкової служби. Так, поза зоною дії податкового контролю залишаються такі відносини між органами державної податкової служби та платниками податків, як:

надання органами державної податкової служби консультацій та роз'яснень, щодо проблематики податкового законодавства;

оскарження податкових повідомлень-рішень застосованих органами державної податкової служби до платників податків;

погашення податкового боргу платників податків;

відповідальність платників податків за податкові правопорушення;

нарахування пені у випадках передбачених податковим та іншим законодавством;

фінансова та статистична звітність платників податків;

**Методика досліджень.** Контроль визначається як «перевірка», а також «...нагляд з метою перевірки». У свою чергу, перевірка - це «...достовірне переконання в правильності будь-чого, обстеження з метою нагляду» [1]. З етимологічної точки зору контроль (від французького - «controle» від латинського «contra», що означає протидію, протилежність будь-чому, і «tole», тобто ступінь впливу, значення, міра участі в будь-чому. В даному випадку значення слова «контроль», окрім перевірки або спостереження з метою перевірки, означає також протидію чому-небудь небажаному, тобто вимір впливу цієї протидії або якого-небудь небажаного впливу. Саме таке значення контролю найточніше відображає його роль в процесі управління.

В економічній літературі контроль визначають як частину управлінської діяльності, яка виступає як:

функція, метод або форма виконавчо-розпорядчої (управлінської) діяльності органів управління, їхніх керівників;

сукупність прийомів та способів (або форм і методів), які використовуються органами управління;

завершальна стадія управлінського процесу;

форма зворотного зв'язку, за допомогою якого керуюча система отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту і виконання управлінських рішень;

система спостереження і перевірки процесу функціонування керованого об'єкту з метою виявлення відхилень від заданих параметрів

Мета контролю - на основі раціонального використання наявних ресурсів визначити рівень відповідності (невідповідності) кількісних та якісних показників затвердженим нормативним значенням підконтрольної системи. Результатом контролю є проведений аналіз зіставлення фактично отриманих даних з нормативними значеннями, на основі якого вносяться корективи в діяльність підконтрольного суб'єкта і при необхідності розробляються пропозиції щодо корекції діяльності системи управління в цілому. Податковий контроль входить до системи державного фінансового контролю, який у свою чергу є функцією державної системи управління [2].

Сучасні українські економісти П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, В.Т. Олександров, О.І. Назарчук розглядаючи роль державного фінансового контролю в системі державного управління економіки, відзначають, що він має прояв в участі вирішення двох проблем: підви-

шення ефективності державного управління економіки і виконання правил формування і використання фінансових ресурсів, встановлених державою [3].

На думку вченого С.В. Мочерного державний фінансовий контроль визначено як найважливішу функцію державного управління, направлену на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності та ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю [4].

У 1977 р. на дев'ятому Конгресі Міжнародної організації найвищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ), членом якого є Рахункова палата України державний фінансовий контроль визначений, як невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів, законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів на ранніх стадіях, з тим аби мати можливість прийняти коректуючі заходи[5]. Специфічні особливості контролю у сфері оподаткування обумовлюються сутністю податків як економічної категорії. Про економічну сутність податків визначний вчений Федосов В.М. зазначав, що «податки є специфічною формою, підсистемою виробничих відносин, відносин економічного базису. Вони виражають ту їх частину, що виникає на стадії розподілу в процесі розширеного відтворення і має вторинний, похідний, перерозподільчий характер» [6, ст.77].

Контрольна функція податків - це один із проявів сутності податків, що реалізується в умовах дії розподільчої функції, тобто об'єктивно створюються потенційні можливості для здійснення контролю. Федосов В.М. підкреслює, «якщо б податки не володіли внутрішньо властивою їм функцією контролю, контрольного впливу, якби він не виражав їхнього суспільного призначення, навряд чи можна було б говорити і про створення основ і можливостей для використання податків як інструменту податкового контролю [6, с.79].

Поняття податкового контролю визначається у нормах податкового права держав. Як правило, головним документом, що регулює податкові відносини в багатьох державах, є податковий кодекс.

Розуміння податкового контролю у вигляді здійснення перевірконої діяльності не повною мірою розкриває поняття податкового контролю. Для більш повного розкриття сутності податкового контролю О.В. Доброскок наводить більш широке визначення [13].

Тепер розглянемо, елементи системи податкового контролю, такі як об'єкт, предмет, суб'єкт, форми та методи податкового контролю (рис. 1).

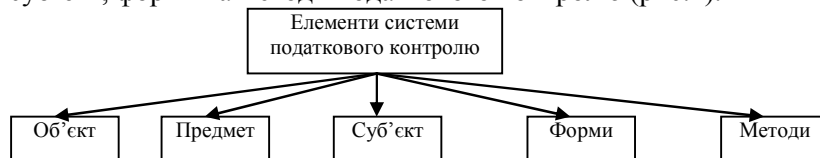


Рис. 1. Елементи системи податкового контролю

Податковий контроль - це складова частина створеного державою організаційно-правового, фінансового і соціального механізму управління. По-

датковий контроль є особливим видом управлінської діяльності спеціально уповноважених державних органів, регламентованих чинним податковим законодавством, організованим з метою виконання податкових зобов'язань, запобігання, припинення податкових правопорушень і відшкодування втрат бюджету в рамках реалізації встановлених заходів відповідальності [13].

Саме поняття «суб'єкт» трактується, як людина, яка пізнає зовнішній світ (об'єкт) і впливає на нього в своїй практичній діяльності, або людина - носій яких-небудь властивостей [13, с.77] О.В. Доброскок стверджує що до суб'єктів податкового контролю слід відносити контролюючі і контрольовані суб'єкти, а саме органи державної податкової служби і митні органи з одного боку та платників податків з іншого боку. Згідно положень Податкового кодексу України (ПКУ) платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. Податковим агентом визнається особа, на яку ПКУ покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Звернемося до поняття «об'єкт». Об'єкт - це те, що існує поза нами і незалежно від нашої свідомості; зовнішній світ, що є предметом пізнання, практичної дії на суб'єкт [1]. Отже, об'єктом

податкового контролю є податкові правовідносини суб'єктів податкового контролю з приводу виконання ними обов'язків, передбачених чинним податковим законодавством, які оцінюються з точки зору їх законності, повноти, достовірності і своєчасності. Запропоноване визначення не конкретизує суб'єктів податкового контролю, оскільки ними можуть бути реальні і потенційні платники податків, які лише стають на податковий облік, податкові агенти, а також, в окремих випадках - посадові особи контролюючих органів при повторній перевірці платника податків [1].

Поняття об'єкту тісно пов'язане з поняттям предмету, оскільки предмет виступає уточнюючою категорією об'єкту. Слід пам'ятати, що «предмет» - це явище або речовий носій, на які спрямована будь-яка діяльність [1].

Предметом податкового контролю є певний вид податкових правовідносин суб'єктів контролю (вплив на податкові правовідносини в майбутньому - при превентивному податковому контролі) підтверджений документальними речовими або іншими носіями (цифрові, відео, аудіо) про бази оподаткування, суми нарахованих і сплачених податків і зборів, а також інформацію, яка оцінюється з точки зору виконання чинного податкового законодавства. При здійсненні будь-якої діяльності використовуються певні методи, за допомогою яких досягаються поставлені цілі. Звернемося до поняття «метод». У філософському трактуванні метод-сукупність прийомів та операцій практичного і теоретичного освоєння діяльності. Прийомом є певна дія, рух. Спосіб-порядок використання сил і засобів [7]. На основі наукових визначень методу фінансового контролю російські вчені пропонують визначити методи податкового контролю як прийоми, способи або засоби його здійснення і виділяють наступні методи податкового контролю: формальну, логічну й арифметичну перевірки документів; юридичну оцінку господарських операцій, відображених в документах; економічний аналіз (для документального податкового контролю); облік платників податків; дослідження документів; отримання пояснень (допит свідків); огляд приміщень (територій) і предметів; інвентаризацію; експертизу та інші. Також методами податкового контролю мають бути визнані прогноз, запобігання, припинення і відновлення, а потім - вжиття карних санкцій для загальної і приватної превенції можливих в майбутньому порушень [8].

Українські автори, зокрема, К.В. Хмельовська розглядає методи податкового контролю «як сукупність прийомів, які дають можливість комплексно досліджувати достовірність встановлення об'єктів оподаткування і розрахунків податків та інших податкових платежів». Розшифрувавши поняття прийомів контролю, автор уточнює: «прийоми контролю - це якісно однорідні контрольні дії перевіряючого, націлені на виявлення відхилень в податковому законодавстві» [9].

Український вчений В.П. Хомутенко визначає «метод податкового контролю є органічно взаємозалежною сукупністю специфічних принципів, напрямків, способів і прийомів у процесі визначення законності, достовірності податкової звітності і повноти, правильності й своєчасності сплати податків і обов'язкових платежів у бюджет та державні цільові на основі використання облікової, звітної, нормативної та іншої економічної інформації в комплексі з дослідженням фактичного стану об'єкту контролю» [10]. О.В. Доброскок пропонує більш розширене визначення методу податкового контролю, яке підкреслює дію методу:

- по-перше, в межах правового поля;
- по-друге, уточнює на що спрямований метод;
- по-третє, якої мети він повинен досягти (рис. 2).



Рис. 2. Методи податкового контролю

Метод податкового контролю являє сукупність прийомів способів, які використовуються спеціально уповноваженими державними контролюючими органами в межах їх компетенції і спрямовані на комплексне дослідження облікового, фактичного і можливого стану об'єктів і предметів податкового контролю з метою відображення,

аналізу і корекції податкових зобов'язань, а також припинення і запобігання податкових правопорушень [13].

Спеціальні методи податкового контролю, як правило, регламентуються діючим податковим законодавством (ПКУ, постанови та розпорядження КМУ, наказах та розпорядженнях

Міністерства податків і зборів). На сьогодні методи податкового контролю не мають чіткого законодавчого закріплення, а вказані у вигляді прав контролюючого органу або способів здійснення контрольної діяльності.

Класифікація спеціальних методів: документально-фактичні, аналітичні, примусові, організаційні. Соціально-психологічні методи податкового контролю використовуються для управління соціально-психологічними процесами, що відбуваються під час здійснення податкового контролю. Соціологічні методи: обмін досвідом контролюючого суб'єкта і підконтрольного, моральне заохочення підконтрольного суб'єкта, конструктивне обговорення виникаючих проблем, використання зразка поведінки сумлінного платника податків.

Психологічні методи - це вербальні і невербальні методи, що використовуються в процесі спілкування між суб'єктами податкового контролю. Вказані методи мають бути методично розроблені, випробувані і мати результатом позитивний вплив на людину без спричинення їй шкоди та вільного волевиявлення.

Податковий контроль-це безперервний процес, що складається з ряду етапів, кожен з яких має циклічний характер і складається з певних методів, що мають різну форму на певних стадіях або етапах КІР.

Так, постановка на облік платників податків - це метод податкового контролю, а форма постановки на облік платника податків регламентується відповідними законодавчими та нормативними документами. Кожному методу податкового контролю відповідають певні форми податкового контролю. Податкове законодавство не визначає поняття форма податкового контролю.

З огляду суті поняття, діалектичний матеріалізм категорію форма розглядає в єдності зі змістом, який завжди передуює виникненню і розвитку форми, при цьому форма активно впливає на зміст, у свою чергу, при зміні зміст оновлюється форма. І.А. Білобжецький пропонував під формами фінансово-господарської контролю розуміти способи конкретного вираження та організації контрольних дій, направлених на виконання функцій контролю [11].

У цілому треба сказати, що форма податкового контролю-це відповідним чином оформлені контрольні дії, які здійснюються на підставі норм податкового права, згідно із чинним податковим законодавством. Функціонування системи податкового контролю повинно базуватися на певних принципах, і перш за все на загальних принципах систем управління, які є основою функціонування даної системи.

До загальних принципів управління відносять: принцип наукової обґрунтованості, системний підхід до вирішення управлінських завдань, оптимальності (ефективності управління), регламентації, формалізації [12]. Зазначені принципи повинні бути обов'язковою основою системи податкового контролю. Окрім них, системі податкового контролю притаманні власні принципи.

Принципи податкового контролю - це базові правові положення, що визначають регламентацію і ефективне функціонування системи податкового контролю, якими повинні керуватись законодавчі, виконавчі органи влади та суб'єкти податкового контролю [13].

Авторами цієї статті розроблено нові методи податкового контролю (рис. 3)



Рис. 3. Методи податкового контролю розроблені авторами

У сучасній українській фінансовій теорії досить детально визначено принципи державного фінансового

контролю і різні автори пропонують свій перелік обов'язкових принципів податкового контролю. Основний принцип-принцип законності, властивий системі податкового контролю, який здійснюється в межах податкового права.

Принцип обов'язковості тотожний принципу загальності, але базовим є принцип загальності. Об'єктивність - цей принцип обов'язковий для будь-якої форми контролю, що передбачає відсутність дискримінації і суб'єктивізму в контрольних діях.

Принцип рівності всіх учасників податкового контролю властивий для всієї правової системи. Плановість або планомірність є основою для здійснення податкового контролю.

Контрольний процес має бути планомірним і здійснюватись відповідно до затверджених планів. Регулярність-необхідний принцип здійснення контролю взагалі, проте в податковій сфері найдоцільнішим будуть принципи своєчасності і оперативності.

Конкретність не є базовим принципом, оскільки контроль не може бути неконкретним. Економічність - базовий принцип податкового контролю, запропонований ще Адамом Смітом.

Гласність - загальний правовий принцип демократичної держави. Нормативно-правове закріплення процедур податкового контролю повинне бути відкритим для громадськості. Ефективність-визначальний принцип податкового контролю, за відсутністю економічного ефекту контрольна діяльність в податковій службі буде недоцільною. Принцип доцільності включено до принципу стратегічної спрямованості, тобто здійснення податкового контролю відповідно поставлених мети і завдань. Науковість-необхідний підхід до дослідження і побудови будь-якої системи. Проявляється у застосування наукових методів і прийомів у податково-контрольній діяльності.

Принцип раціональності означає розумно обгрунтовану діяльність. Даний принцип є найбільш загальним, який знайшов своє відображення в таких спеціальних принципах, як науковість, ефективність, планомірність. Конфіденційність-необхідний принцип правового захисту підконтрольних суб'єктів, закріплених у податковому законодавстві.

Принцип самодостатності системи податкового контролю передбачає принцип системності. Компаративність є методом здійснення податкового контролю. Достовірність є необхідною умовою контрольних дій.

Відповідальність, як і превентивність, властиві процесу здійснення податкового контролю і відповідають основним положенням контрольної діяльності [14].

Практична реалізація різних видів контролю, адекватних в певному просторі і часі, сприяють більш ефективній організації податкового контролю і забезпечують проведення своєчасних і оптимально спрямованих контрольних заходів. Існує два основних критерія визначення видів податкового контролю: перший-залежно від часу і місця проведення контрольних заходів, другий залежно від елементу податкового контролю. По першому критерію розрізняють попередній, поточний, подальший.

Попередній контроль-передбачає профілактику і попередження податкового законодавства.

Поточний - має оперативний характер, проводиться у звітному періоді і здійснюється у вигляді прийому податкової звітності, вимоги пояснень по наданій звітності, обліку сплачених податків і зборів, проведення звірки особових рахунків з платниками податків, проведенні фактичних перевірок, тощо.

Подальший - проводиться по закінченні податкових періодів після формування об'єктів оподаткування у формі документальних перевірок [14].

Запропонована класифікація видів податкового контролю показує, наскільки багатогранною і складною є система сучасного податкового контролю в Україні.

#### Список літератури

1. **Ожегов С.И.** Толковый словарь русского языка / **С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова.** - М:ООО «АТЕМП», 2006.- 944 с. (с.292)
2. **Колпаков В.М.** Методы управления:Учебн. пособие. - 2-е изд., испр.и доп. / **В.М. Колпаков.**-К.: МАУП.2003.-368 с. (с.10)
3. Ревізія і контроль / [**Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І.**]-К.: АВТ, 2004.-423 с.
4. **Мочерний С.В.** Економічний енциклопедичний словник: У2 Т.1 / **Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А.** - Львів: Світло, 2005. - 616 с.
5. Лимская декларация руководящих принципов контроля (ИНТОСАИ) [Электронный ресурс].-Режим доступа:[http://www.ach.gov.ru/agencies/priloj/010704\\_1.php](http://www.ach.gov.ru/agencies/priloj/010704_1.php)
6. **Федосов В.М.** Современный капитализм и налоги / **В.М.Федосов.** - К.: Издательство при Киевском государственном университете издательского объединения «Вища школа», 1987. - 121 с.
7. Философский энциклопедический словарь/ [под. ред. **Ильичева Л.Ф., Федосева П.Н., Ковалева С.М., Панова В.Г.**] - М.: Советская энциклопедия, 1983. - 836 с.(с.364).
8. **Ногина О.А.** Налоговый контроль: вопросы теории / **О.А. Ногина.** - С-Пб.: Питер, 2002. -160 с.(с.120).
9. **Брызгалин А.В.** Налоговая оптимизация. Принципы,методы,рекомендации,арбитражная практика. [Электронный ресурс ] / **А.В. Брызгалин.**-Режим доступа: <http://www.dom-offise.ru/>.
10. **Хмелевская К.В.** Організаційні засади податкового контролю / **К.В.Хмелевская** // Фінанси України. - 2003.-№2- С.36-39 (с.36).
11. **Хомутенко В.П.** Організація і методика податкових перевірок/ **В.П. Хомутенко.** - К.: Центр навчальної літератури, 2004. - 287 с. (с. 93).
12. **Белобжецкий И.А.** Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм/ **Белобжецкий И.А.** - М.:Финансы и статистика, 1987. - С. 5-24 (с.21).
13. **Фомичев А.Н.** Административный менеджмент: Учебн. пособие / **А.Н.Фомичев** -. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003. - 226 с. (с.58.)
14. **Доброскок О.В.** Податковий контроль та його ефективність: Навчальний посібник.-/ **О.В. Доброскок.**- К.: Алерта, 2012. - 238 с. (С.10-13).
15. **Ногина О.А.** Налоговый контроль: вопросы теории / **О.А. Ногина.** - С-Пб.: Питер, 2002. -160 с.(с.120).

Рукопис подано до редакції 21.03.13