

УДК 336.02

**В.М. МАЛИЙ**, Харківський національний університет внутрішніх справ

## ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ

*Ключеві слова:* економічна безпека, податкова безпека, фінансові ресурси, податкове законодавство

Важливою умовою суверенності держави є встановлення та забезпечення надійного і продуктивного функціонування всіх її фінансово-економічних систем, що є підґрунтям побудови сучасних ринкових відносин, інтеграції кожного громадянина в процес розбудови держави, з одночасним забезпеченням надійного захисту та врахування інтересів окремих громадян.

Економічна безпека держави полягає у забезпеченні такого стану її фінансової, грошово-кредитної, валютної, банківської, бюджетної та податкової систем, який би характеризувався збалансованістю, стійкістю до зовнішніх та внутрішніх негативних впливів, здатністю забезпечити ефективне функціонування національної економічної системи та її економічне зростання [1].

Фінансова безпека держави є надзвичайно складною багаторівневою системою, яку треба розглядати у функціонально-структурному аспекті як сукупність взаємопов'язаних підсистем безпеки, кожна з яких має власну структуру і логіку розвитку. Фінансова безпека держави включає: бюджетну, податкову, боргову безпеку, фінансову безпеку банківської системи, валютну, грошово-кредитну, інвестиційну безпеку, фінансову безпеку страхового та фондового ринку [2].

Таким чином, податкова безпека є важливою складовою багаторівневої системи фінансової безпеки держави та визначає важливий напрямок для проведення дослідження на рівні теоретичного вивчення та практичного його застосування.

Вивчення та аналіз робіт науковців, які проводять дослідження терміну «податкова безпека», свідчить про єдине трактування означеного поняття в цілому, за наявності деяких розбіжностей у висновках та поглядах окремих авторів. Тому вважаємо за необхідне навести найбільш повні, ємкі та точні, на нашу думку, визначення поняття «податкової безпеки» розроблені сучасними вітчизняними та іноземними науковцями, що і є метою статті.

В.В. Іщенко вважає, що податкова безпека – це частина фінансової безпеки держави, яка визначається наявністю сформованої податкової системи, оптимальним рівнем оподаткування, що забезпечує достатнє наповнення за рахунок податкових надходжень дохідної частини бюджету для виконання державою своїх функцій, а також забезпечує розвиток реального сектору економіки та соціальний захист населення [3, с.35–40].

І.О. Цимбалюк зазначає, що податкова безпека – це такий стан податкової сфери держави, для якого характерним є захищеність інтересів суб'єктів податкових відносин, стійкість і економічна незалежність податкової системи, що проявляється у стабільності податкового законодавства; здатність податкової системи до розвитку і вдосконалення, спроможність своєчасного виявлення та запобігання потенційних загроз у сфері оподаткування та здатність системи оподаткування в повній мірі реалізовувати усі функції податків як фіскальної так і регулюючої та соціальної з метою максимального узгодження інтересів держави та платників податків [4, с.13–23]. А.А. Цвилий-Букланова під податковою безпекою розуміє підсистему національної безпеки держави, яка являє собою стан податкової системи, за якого забезпечується гарантований захист і гармонійний розвиток всієї податкової системи держави, можливість податкових інструментів захищати національні інтереси держави, підтримувати соціально-економічну стабільність суспільства, а та-

кож формувати достатньо фінансових ресурсів для держави і місцевого управління, успішне протистояння існуючим загрозам податкової системи [5, с.32].

Ю.Б. Іванов та Ю.В. податкову безпеку розглядають як інтегровану підсистему економічної Бережна безпеки, яка впливає на фінансове забезпечення всіх її складових: інноваційно-технологічної, інвестиційної, енергетичної, сировинно-ресурсної, продовольчої, соціальної, експортної, імпортової та міжнародно-інтеграційної безпеки [6, с.9–11]. І.Ю. Темовева вважає, що податкова безпека – це такий стан податкової системи, при якому забезпечується гарантування захисту податкових інтересів держави, бізнесу і суспільства від внутрішніх та зовнішніх загроз [7, с.53]. Д.Н. Тіхонов під податковою безпекою розуміє стан економіки та інститутів влади, при якому забезпечується гарантоване надходження податкових платежів до бюджету, забезпечує захист національних інтересів, соціальну спрямованість податкової політики, достатній оборонний потенціал навіть за несприятливих умов розвитку внутрішніх і зовнішніх процесів [8, с.224]. В.В. Коробов податкову безпеку розглядає як спосіб забезпечення права держави на податкові доходи і характеризує стійкість її наповнення податковими платежами [9, с.18].

Таким чином, складність поняття «податкова безпека» визначається різноманітністю поглядів науковців на його дефініцію та полягає у тому, що деякі науковці проводять дослідження виходячи з необхідності у характеризуванні його як певного стану захисту інтересів держави та платників податків, а інші звертають увагу на властивості системи оподаткування та її можливість належним чином функціонувати, а також протистояти негативним чинникам та загрозам.

Оскільки оподаткування, тим або іншим чином, стосується всіх без виключення суб'єктів господарювання, то податкову безпеку, беззаперечно, слід досліджувати як са-

мостійний та достатній об'єкт дослідження, помірне та ефективне використання якого стане запорукою якісного розвитку та функціонування ринкових відносин в країні.

М.І. Виклюк зазначає, що саме форма розвитку економіки та суспільства зокрема сьогодні й визначає складність досліджуваного поняття, різнобічність якого полягає в тому, що податкова безпека, як категорія, характеризується водночас правовим, соціальним та економічним характером. Це зумовлює необхідність забезпечення належного рівня функціонування податкової безпеки шляхом впровадження напрямів податкової політики держави, регіонів та господарюючих суб'єктів, враховуючи тісноту взаємозв'язку із загальною фінансово-економічною, соціальною політикою через їх правове регламентування. Науковець зазначає, що виходячи з початкового визначення ефективності, як співвідношення результатів і витрат, вже виникає суперечність, що вважати результатом, а що витратами. Це зумовлено двоїстістю природи оподаткування, з одного боку держава має мобілізувати достатній у її розумінні обсяг податків, щоб забезпечити виконання її функцій. Далі цю величину можна порівняти з витратами на збір податків і якщо сума витрат виявилася низькою порівняно із сумою зібраних податків, то справляння податків можна вважати ефективним. Проте, це лише одна сторона проблеми, оскільки якщо у розумінні платників зібрана сума податків виявиться великою, то це може викликати стримування підприємницької та інвестиційної активності, перехід бізнесу у тінь, що у наступному періоді призведе до скорочення обсягів зібраних податків. У такому випадку систему оподаткування не можна вважати ефективною, а податкову безпеку – безпечною для суб'єктів податкової системи [10, с.242–246].

На його думку, в економічному аспекті податкова безпека характеризується як постійне, однак, динамічно мінливе джерело фінансових ресурсів бюджетів різного рівня, напов-

неність яких залежить від ступеня та темпів розвитку економіки, приросту ВВП, рівня інфляції та ступеня податкового навантаження господарюючих суб'єктів, задіяних у суспільному відтворенні. З цього приводу дуже часто у фінансовій теорії розглядається фіскальна або економічна ефективність податків та системи оподаткування, які й визначають рівень ефективності податкової безпеки [10, с.243].

У правовому контексті податкову безпеку М.І. Виклюк розглядає як процес регулювання податкової системи шляхом створення умов справедливого оподаткування суб'єктів суспільного відтворення та декларування цих умов у законодавчих актах. При цьому регламентовані положення – це не лише ідея, а практичний інструмент реалізації окремих програм, що забезпечує зменшення зловживань у процесі розподілу бюджетних ресурсів. Далі дослідник зазначає, що в умовах постійної політико-економічної кризи, важко запобігати зазначеним зловживанням, оскільки законодавство України у сфері оподаткування характеризується економічно необґрунтованими розбіжностями та складністю. Це стосуються суперечностей податкового та бухгалтерського обліку, різностороннього трактування порядку віднесення витрат та доходів на об'єкт оподаткування, нечіткістю схем розрахунку фінансового результату, податку на прибуток, єдиного соціального внеску, ПДВ тощо. Все це ускладнює процес декларування своїх результатів суб'єктами господарювання, створює схеми умисного та «легального» ухилення від сплати податків, знижує обсяги податкових надходжень до бюджету тощо. Як результат – спостерігається низький рівень податкової безпеки на усіх ієрархічних рівнях її формування [10, с.244–245].

Із соціального погляду податкову безпеку варто розглядати як захищеність балансу інтересів держави, суб'єктів господарювання та населення внаслідок справедливого оподаткування та надання податкових пільг, справ-

ляння податків та оптимального перерозподілу податкових надходжень між усіма суб'єктами фінансової системи, формування ефективної податкової культури та дисципліни, що забезпечує належний рівень їх податкової безпеки. З одного боку, соціальна спрямованість податкової безпеки проявляється через співвідношення прямих та непрямих податків, де обсяги перших мають перевищувати другі, що дозволяє знизити податкове навантаження на споживачів, а за умов оптимальних ставок і розмірів непрямих податків, активізувати виробничі процеси в національній економіці. З іншого боку – забезпеченість ефективної податкової безпеки у соціальному середовищі буде мати місце лише за тих умов, коли податкові надходження будуть раціонально направлені на реалізацію пріоритетних напрямів і соціальних програм розвитку з метою максимально повного задоволення потреб суспільства [10, с.246].

Враховуючи багатоаспектність поняття податкової безпеки, складність взаємозв'язків і взаємозалежності різних її елементів, а також необхідність консолідації економічних і фінансових інтересів громадян, підприємств, регіонів і держави у напрямі забезпечення стійкого економічного розвитку, до складу податкової безпеки включають такі компоненти:

- податкова безпека платників податків;
- податкова безпека регіону;
- податкова безпека держави;
- міжнародна податкова безпека (податкова безпека міжнародних об'єднань [4, с.14–15].

Податкова безпека держави визначається ефективністю податкової політики держави, яка має оптимально поєднувати фіскальні інтереси держави та індивідуальні, корпоративні інтереси платників податків. З позицій фіскальної достатності проблема податкової безпеки зводиться до забезпечення держави таким обсягом податкових надходжень, який є оптимально необхідним згідно з вимогами проголошеної економічної доктрини. Податкова безпека держави – це стан оподаткуван-

ня в країні, за якого забезпечується гармонізація інтересів платників і держави шляхом установлення обґрунтованих податків, забезпечення чіткості порядку їх стягнення на базі досконалого податкового законодавства за умови наявності рівня справедливості оподаткування [4, с.16–17]. З позицій фіскальної достатності проблема податкової безпеки зводиться до забезпечення держави таким обсягом податкових надходжень, який є оптимально необхідним згідно з вимогами проголошеної економічної доктрини. При цьому варто пам'ятати, що на фіскальну безпеку держави впливають численні податкові, часто необґрунтовані, пільги [2].

Аналіз соціально-економічної ситуації показує, що причини загроз національній податковій безпеці мають яскраво відбитий регіональний характер. Усі вони – як от падіння обсягів промислового виробництва або безробіття, високий рівень заборгованості із заробітної плати, пенсій та соціальних виплат, слабка захищеність вітчизняних товаровиробників тощо – регіонально диференційовані. Тому подальший соціальний та економічний розвиток суспільства залежить від чіткої регіональної політики країни, до основоположних принципів якої мають бути включені вимоги щодо забезпечення регіональної податкової безпеки. Виходячи з цього, окремого розгляду потребує ще один рівень податкової безпеки – регіональний [11]. За економічних умов, що склались в державі органи місцевого самоврядування не мають суттєвого впливу на податкову сферу на рівні регіону, оскільки надходження від місцевих податків та зборів до місцевих бюджетів є незначними та повноваження органів місцевої влади щодо встановлення місцевих податків і зборів є значно обмежені законодавством. Тому дослідження сутності та методів управління податкової безпекою на регіональному рівні на сьогодні має загалом теоретичний характер [4, с.20].

У рамках національної податкової безпеки доцільно розглядати також податкову безпеку

мікрорівня. Під економічною безпекою підприємства розуміють сукупність умов і чинників, які забезпечують господарським суб'єктам незалежність, стійкість і розширене відтворення [12]. Таке визначення передбачає, що підприємство має можливість контролювати використання своїх ресурсів, для нього створено умови, які забезпечують його сталий економічний розвиток, а також створено сприятливий інвестиційний клімат на підприємстві [13, с.73–74].

Податкова безпека підприємства – це фінансово-економічний стан платника податків, що забезпечує мінімізацією податкових ризиків, при якому з боку господарюючого суб'єкта повністю й вчасно сплачуються нараховані податки, а з боку виконавчих і законодавчих органів забезпечується передбачені законом захист платника податків. Це сприяє зростанню чистого прибутку підприємства й підвищенню економічної безпеки українських платників податків [14, с.86–87]. Загалом слід зауважити, що головним завданням у досягненні належного рівня податкової безпеки є встановлення такого оптимального рівня й умов оподаткування, які забезпечують баланс інтересів держави і платників шляхом створення дієвої системи мотивації останніх [4, с.23].

У сучасних умовах глобалізації та інтеграції національних економік постають нові проблеми, пов'язані із забезпеченням колективної безпеки країн тощо, що в свою чергу приводить до зростання потреб держави у фінансових ресурсах у зв'язку з розширенням спектра її функцій. Приєднання до міжнародних організацій і колективних наднаціональних структур, членами яких уже є ряд розвинутих держав, диктує необхідність досягнення й забезпечення підвищених соціальних стандартів життя. Тобто варто очікувати подальшого посилення ролі податків як перерозподільного механізму [15, с.109]. З огляду на це, існує об'єктивна необхідність визначення міжнародного рівня податкової безпеки. Подат-

кова безпека досягається шляхом проведення виваженої податкової політики відповідно до прийнятих в установленому порядку доктрин, концепцій, стратегій і програм у політичній, економічній, соціальній, інформаційній і власне податковій сферах [4, с.23].

Таким чином, важливою умовою забезпечення податкової безпеки держави, лібералізації відносин у сфері податкової політики та спонукання до стрімкого підвищення активності всіх учасників ринкового зростання, в тому числі й міжнародних, є чітке встановлення загальнообов'язкових умов функціонування податкової системи та їх жорстке дотримання на всіх рівнях та всіма учасниками, що забезпечить створення і стабільне функціонування системи оподаткування, з одночасним забезпеченням справедливого та ефективного оподаткування на всіх її рівнях.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Економічна безпека України: сутність і напрямки забезпечення : монографія / В. Т. Шлемко, І. Ф. Білько. – К. : НІСД, 1997. – 144 с. – (Сер. «Нац. безпека»; Вип. 2).
2. Фінанси: підручник. / [С. І. Юрій, В. М. Федосов, Л. М. Алексеєнко та ін.] ; за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.
3. Іщенко В. В. Податкова складова фінансової безпеки держави / В. В. Іщенко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 37. – С. 35–40.
4. Цимбалюк І. О. Податкова безпека в системі фінансової безпеки держави : [кол. монографія] / за заг. ред. О. В. Кендюхова // Стратегічне управління національним економічним розвитком : монографія : в 2 т. – Донецьк : ДВНЗ «ДонНТ», 2013. – Т. 2. – 392 с.
5. Цвиллий-Букланова А. А. Налоговый контроль в системе обеспечения налоговой безопасности государства : автореф. дис. на соискание ученой степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 / А. А. Цвиллий-Букланова. – Челябинск, 2011. – 32 с.
6. Иванов Ю. Б. Податкова безпека: сутність та умови забезпечення / Ю. Б. Иванов, Ю. В. Бережна // Економіка розвитку. – 2010. – № 2 (54). – С. 9–11.
7. Темовеева І. Ю. Налоговая безопасность государства, бизнеса и общества: концепция и методология : автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук : спец. 12.00.14 / І. Ю. Темовеева. – М., 2011. – 53 с.
8. Тихонов Д. Н. Основы налоговой безопасности / Д. Н. Тихонов. – М. : Аналитика-Пресс, 2002. – 224 с.
9. Коробов В. В. Финансовая безопасность в системе государственного финансового контроля : автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук : спец. 08.00.10 / В. В. Коробов. – Иванов, 2010. – 18 с.
10. Виклюк М. І. Податкова безпека: дуалістичність економічної природи трактування змісту основних характеристик інноваційна економіка / Виклюк М. І. // Всеукр. наук. виробничий журнал. – 2013. – № 5. – С. 242–246.
11. Иванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Иванов, О. Л. Єськов. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 328 с.
12. Економічна безпека в Україні: держави, фірми, особи : навч. посіб. / Н. Й. Реверчук, Я. Й. Малик, І. І. Кульчицький, С. К. Реверчук ; за ред. докт. экон. наук С. К. Реверчука. – Львів : ЛФ МАУП, 2000. – 192 с.
13. Волошин В. І. Системний підхід до аналізу та забезпечення фінансової безпеки підприємства / В. І. Волошин, В. В. Каркавчук // Проблемы развития внешнеэкономических связей и привлечения иностранных инвестиций: региональный аспект : сб. науч. тр. – Донецк : ДонНУ, 2012. – С. 73–77.
14. Грачов О. В. Податкова безпека як невід'ємна складова економічної безпеки підприємства / О. В. Грачов // Економічна безпека: вісник економіки транспорту і промисловості. – 2010. – № 29. – С. 86–87.

15. Мельник В. Н. Государство и налоги: взаимообусловленность функционирования и развития / В. Н. Мельник // Налогообложение: проблемы науки и практики. – Харьков : ИНЖЭК, 2006. – С. 109.

*Малий В. М. Щодо визначення поняття податкової безпеки / В. М. Малий // Форум права. – 2015. – № 5. – С. 130–135 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP\\_index.htm\\_2015\\_5\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2015_5_24.pdf)*

Встановлено, що податкова безпека є важливою складовою багаторівневої системи фінансової безпеки держави. Автором досліджено та проаналізовано роботи науковців, які проводять дослідження терміну «податкова безпека». Розглянуто компоненти, що входять до її складу.

\*\*\*

*Малый В.М. Об определении понятия налоговой безопасности*

Установлено, что налоговая безопасность является важной составляющей многоуровневой системы финансовой безопасности государства. Автором исследованы и проанализированы работы ученых, проводящих исследования термина «налоговая безопасность». Рассмотрены компоненты, входящие в ее состав.

\*\*\*

*Malyy V.M. On the Definition of Tax Security*

It was established that the tax security is an important component of multi-level financial security. The author investigated and analyzed the work of scientists who conduct research of the term «security tax». It was considered the components that make up its membership.

Форум права Форум