

Я.В. Лебедзевич, к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет

РИЗИКИ І ЗАГРОЗИ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ ТА МЕТОДИ ЇХ НЕЙТРАЛІЗАЦІЇ

Обґрунтовано актуальність дослідження забезпечення податкової безпеки держави. Досліджено різні підходи науковців до визначення сутності поняття «податкова безпека» за ключовими характеристиками, яке б задовольняло інтереси усіх суб'єктів податкових відносин та обґрунтовано необхідність правового закріплення даного терміну. Проаналізовано економічну, соціальну та правову природу існування податкової безпеки, виявлено основні індикатори податкової безпеки України.

Для визначення ефективності податкового адміністрування в інтересах податкової безпеки виокремлено основні загрози, ризики податкової безпеки, спричинені зовнішніми та внутрішніми факторами, а також запропоновано заходи щодо їх усунення та попередження можливості їх виникнення. Розглянуто етапи управління податковими ризиками при ефективній побудові податкової безпеки, розроблено структурно-логічну схему управління ризиками податкової безпеки держави.

Ключові слова: *податкова безпека; економічна безпека; податкова політика; фіскальна та регулююча функції податків; індикатори податкової безпеки; критерії податкової безпеки; загрози; податкові ризики; ухилення від оподаткування; податкове навантаження; податковий борг; адміністрування податків.*

Постановка проблеми. Для будь-якої держави на всіх етапах її розвитку питання безпеки є ключовим. Це пов'язано, в першу чергу, з національними інтересами та пріоритетами, які у всі часи потребують серйозного відношення влади та суспільства.

Податки, що надходять до бюджету, створюють фінансову базу для розвитку країни. Існує економічна безпека, невід'ємною частиною якої є податкова безпека. Для зниження рівня зовнішніх загроз і ризиків державою створюються умови для нормативно-правового, інформаційного, наукового та іншого забезпечення діяльності інституційних одиниць. Система

податкового реформування в Україні призводить до того, що суб'єкти господарювання самостійно забезпечують податкову безпеку, що є гарантією надходжень податкових платежів до бюджету, які підтримують національні інтереси, оборону країни, соціальні напрямки діяльності держави. Мінімізація податкових ризиків, сплата своєчасно нарахованих податків за умови, коли фінансовий стан платника податків захищено законом, – це і є податкова безпека підприємства, що підвищує зростання чистого прибутку і економічну безпеку платника податків. Аналіз і прогнозування загроз національній безпеці в економічній галузі, зовнішньої і внутрішньої політики, інформаційної та духовної сфери, оборони і являє собою національну безпеку країни.

У цьому контексті з метою контролю та оцінювання проведення результативності податкових реформ та їх впливу на забезпечення податкової безпеки держави актуалізуються питання щодо визначення економічної природи основних характеристик податкової безпеки. Тому розробка методичного підходу до нейтралізації загроз і ризиків податкової безпеки є актуальним і своєчасним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Безпосередньо проблемним питанням забезпечення податкової безпеки присвячені наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених В.Альошина, Ю.Бережної, М.Виклюк, В.Герасик, О.Грачова, Ю.Іванова, В.Іщенко, В.Коробова, А.Лазарева, І.Луценко, Л.Петренко, Ю.Полонської, О.Тимченко, І.Тимофєєва, Д.Тихонова, В.Соловійова, А.Сухорукова, І.Цимбалюк, В.Шлемко та інших. Проте науковці акцентують увагу лише на загальних умовах адміністрування податків для забезпечення податкової безпеки держави. Не претендуючи на повну наукову вичерпність та безальтернативність висвітлення актуальної проблеми, в даній статті спробуємо узагальнити існуючі концептуальні підходи і представити своє бачення щодо систематизації загроз і ризиків податковій безпеці держави і теоретико-методологічного інструментарію їх дослідження.

Метою дослідження є теоретико-правовий аналіз загроз і ризиків податкової безпеки держави та розробка на цій основі заходів щодо їх усунення, попередження можливості їх

виникнення, вдосконалення методів мінімізації, а також нейтралізація можливих наслідків їх дії.

Викладення основного матеріалу дослідження. Визначальна роль податкової безпеки в системі економічної безпеки держави обумовлена значущістю функції податків в цілому. Одним з показників високого рівня економічної безпеки є стійкість податкової сфери. Податки (як і податкова система в цілому) впливають і на економічну стабільність. З одного боку, в податках і податковій політиці слід бачити ресурси і інструмент забезпечення бюджетної (відповідно фінансової та економічної) безпеки, з іншого – фактор ризику. У зв'язку з цим представляється принципово правильним підхід, згідно з яким в системі податкової безпеки податки і податкова політика розглядаються, по-перше, як ресурсний фактор, що знаходиться в руках держави; по-друге, як інструмент впливу на соціальні процеси; по-третє, як фактор зворотного зв'язку і залежності держави від платників податків і територій [2].

Таким чином, можна констатувати, що неефективна податкова політика ставить під загрозу стабільність економіки, послаблює бюджетну складову країни, протиставляє один одному державу і платників податків. Це в свою чергу призводить до підриву доходної частини бюджету, втрати його здатності повноцінно забезпечувати фінансові функції держави, включаючи забезпечення національної безпеки. Кризовий стан податкової системи перетворює її в реальну або потенційну загрозу самій державі, політичного ладу і органів державної влади, позбавляючи їх дієздатності і фінансових ресурсів.

Сучасний стан податкової безпеки знаходиться в зоні ризику. Виклики і загрози, як правило, носять комплексний характер: на одні і ті ж об'єкти в системі безпеки можуть бути націлені різні загрози, які здатні створювати взаємопідсилюючий ефект:

- загрози, пов'язані з порушенням виконання податкових зобов'язань, наприклад, високий рівень податкових злочинів і податкових правопорушень;

- загрози правового характеру: непослідовність податкової політики держави; недосконалість експертної оцінки прийняття і зміни законодавства з урахуванням економічної безпеки;

- загрози інституційного характеру: недостатня результативність контролю за надходженням податкових платежів і зборів до бюджетів різних рівнів.

Із розуміння сутності податкової безпеки можна стверджувати, що її специфікою є зв'язок зі стійкістю державної економіки, захищеністю податкової системи та інтересів держави в цілому.

Відсутність законодавчої дефініції «податкова безпека» перешкоджає виробленню чітких критеріїв для відмежування розглянутого різновиду безпеки від інших, вироблення комплексу заходів щодо її забезпечення, нових орієнтирів удосконалення чинного законодавства.

Існують різноманітні трактування сутності поняття «податкова безпека» у вітчизняній та зарубіжній науковій літературі. Одними із загальноприйнятих понять є визначення, що запропоновані науковцями В.Іщенко, В.Кашиним, І.Луценко, М.Піменовим, І.Тимофеевим, Є.Челишовою та іншими, які розглядають податкову безпеку як підсистему національної безпеки держави, 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 також формувати достатньо фінансових ресурсів для держави і місцевого управління, успішне протистояння існуючим загрозам податкової системи. Узагальнення інформації щодо трактування поняття «податкова безпека» в різних літературних джерелах наведені в таблиці 1.

Дане поняття є важко досліджуваним оскільки з однієї сторони воно характеризує певний стан, що забезпечує захист інтересів платників податків та суб'єктів, що задіяні в розподілі ВВП через механізм оподаткування, з другої – це певна властивість системи, що здатна забезпечити своєчасність виконання податковою системою своїх функцій та адекватність реагувати її на зміни податкової політики держави під впливом групи чинників; з третьої – здатність протистояти ризикам та небезпекам, оптимізувати, а за окремих умов, мінімізувати їх вплив на усіх учасників податкової безпеки. У зв'язку із цим проблема єдиного підходу до трактування податкової безпеки досі не досягнута і незакріплена на законодавчому рівні.

Підходи до визначення терміну «податкова безпека» за ключовими характеристиками

Підхід	Кількість публікацій	Автори
стан податкової системи, за якого забезпечується гарантований захист і гармонійний розвиток всієї податкової системи держави, можливість податкових інструментів захищати національні інтереси та підтримувати соціально-економічну стабільність суспільства, а також успішне протистояння існуючим загрозам податкової системи	12	Альошин В., Іщенко В., Овчинніков В., Челишова Є, Грачов О., Кашин В., Піменов М., Луценко І., Тимофеева І., Соловйов В., Цибалюк І., Цвілій- Букланова А.
інтегрована підсистема економічної безпеки, яка впливає на фінансове забезпечення всіх її складових: інноваційно-технологічної, інвестиційної, енергетичної, сировинно-ресурсної, продовольчої, соціальної, експортної, імпоротної та міжнародно-інтеграційної безпеки	7	Іванов Ю., Бережна Ю., Тихонов Д., Лазарева А., Шлемко В., Тимошенко О., Криленко В.
стан економіки та інститутів влади, при якому забезпечується гарантоване надходження податкових платежів до бюджету	3	Виклюк М., Герасик В., Петренко Л.

На нашу думку, визначення податкової безпеки повинно мати наступний вигляд – це стан податкової системи держави, який характеризується стійкістю і стабільністю всіх її елементів, що передбачає гарантоване надходження податкових платежів до бюджету, її спроможність до своєчасного виявлення та запобігання потенційних загроз і ефективного управління податковими ризиками, які можуть виникати в сфері оподаткування з метою максимального узгодження та врахування інтересів усіх учасників податкових відносин.

Таким чином, правове закріплення визначення поняття «податкова безпека» дозволить:

– виробити критерії для відмежування податкової безпеки від суміжних видів безпеки;

– поставити конкретні завдання і грамотно вирішити питання забезпечення ефективної взаємодії державних органів, уповноважених проводити заходи, спрямовані на забезпечення безпеки в податковій сфері;

– усвідомити платникам податків значимість їх власного внеску в стійкість податкової системи (шляхом сумлінного виконання податкових зобов'язань).

Для вироблення комплексного уявлення про рівень податкової безпеки країни, на нашу думку, необхідно проаналізувати економічну, соціальну та правову природу існування податкової безпеки.

Економічний аспект податкової безпеки полягає у ступені наповненості бюджету фінансовими ресурсами, на який впливає низка факторів: рівень розвитку економіки, приріст валового внутрішнього продукту, рівень інфляції, податкове навантаження на суб'єктів економіки, що залучені у відтворенні. Для більшого розуміння даного аспекту необхідно розібратися, що означає ефективність податків, як визначається його рівень. Ефективність податків може бути розрахована шляхом співвіднесення витрат та результатів (табл. 2). Результатами можна вважати обсяг зібраних податків державою до бюджету, витратами – кошти на стягування цих податків. З іншої сторони, якщо платник сплатив велику суму податків, то це може спричинити зменшення активності у підприємців та інвесторів, або ж перехід бізнесу в тінь, що в подальшому призведе до зменшення податкових надходжень до бюджету [6].

На наш погляд, найбільш раціональною представляється точка зору Ю.Полонської. Згідно з її твердженням, «гармонізацію податкових систем можна в якійсь мірі оцінювати як за рівнем збирання податків, так і за рівнем тіньової економіки в країні. Адже тільки країну, де рівень збирання податків досить високий, а рівень тіньової економіки не такий великий, можна вважати цивілізованою і благополучною» [10]. Погоджуючись із зазначеними вихідними положеннями автора,

слід, однак, відзначити, що не можна нехтувати і оціночними факторами. Необхідно враховувати якість і експертну оцінку законодавства в податковій сфері, що містить чимало проблем і правових колізій.

Таблиця 2
*Динаміка показників податкового навантаження в Україні**

№ з/п	Показник	Рік				
		2011	2012	2013	2014	2015
1	Податкові надходження до зведеного бюджету, млрд. грн.	208,0	234,4	334,7	374,1	354,0
2	Валовий внутрішній продукт, млрд. грн.	913,0	1082,6	1302,0	1409,0	1454,9
3	Рівень податкового навантаження, %	22,8	21,7	25,7	26,6	24,3
4	Рівень податкового навантаження на працю, %	11,3	11,0	10,7	11,6	19,7
5	Загальний рівень податкового навантаження, %	34,1	32,7	36,4	38,2	44,0

Довідка: *узагальнено автором

Беручи до уваги ці показники, стає зрозумілим, що одним з провідних індикаторів податкової безпеки є рівень податкового навантаження на платників податків, який показує як

впливають податки та збори як на окремих суб'єктів господарювання, так і на економічний стан держави.

Правовий аспект полягає у процесі контролю за податковою системою, створивши умови для справедливого оподаткування суб'єктів суспільного відтворення та декларування умов у законах. Крім того, за допомогою регламентованих положень можна мінімізувати зловживання при процесі розподілу коштів бюджету. Проте через політично-економічні кризові явища важко уникнути зловживань внаслідок того, що в українському законодавстві існує низка розбіжностей та складностей. Практика останніх років довела «безперспективність епізодичної уваги до податкової політики, виявила об'єктивну потребу розробки концепції її формування та реалізації в системі економічних перетворень сучасної України з метою забезпечення розвитку економіки країни» [3]. Одним з перших кроків на шляху до досягнення безпечного стану податкової сфери має стати створення дефінітивної правової норми, яка визначає податкову безпеку як одну з підсистем національної безпеки держави, що представляє собою стан системи оподаткування, при якому забезпечується гарантований захист та гармонійний розвиток всієї податкової системи держави, здатність податкових інструментів до захисту національних інтересів держави, підтримання соціально-економічної стабільності суспільства.

Соціальний аспект податкової безпеки полягає у ступені захищеності інтересів усіх суб'єктів господарювання – держави, підприємницьких структур та населення, шляхом справедливого оподаткування, податкових преференцій, сплати податків та розподілу податкових надходжень між суб'єктами фінансової системи. Має бути сформована так звана податкова культура та норми дисципліни, які забезпечить необхідний рівень податкової безпеки. Виклюк М. зазначає, що соціальна направленість податків має проявлятися через співвідношення прямого та непрямого оподаткування. При чому, пряме оподаткування має переважати, що знизить навантаження на самих споживачів, а в разі ефективних ставок податків ще й активізує процес виробництва в державі [1]. Крім того, зібрані податки мають ефективно реалізовуватися для вирішення соціально-

економічних завдань для задоволення інтересів як держави, так і населення. Таким чином, лише завдяки стабільному розвитку економіки, суспільства та раціонального використання бюджетних коштів можна досягти необхідного рівня податкової безпеки, який задовольнить інтереси всіх суб'єктів оподаткування. Проте все це лише можливе при функціонуванні ефективної, дієвої та раціональної податкової системи [4].

Для визначення сутності, методів та принципів побудови економічної природи податковою безпеки слід визначити основні ризики та загрози при її ефективній побудові (рис. 1).

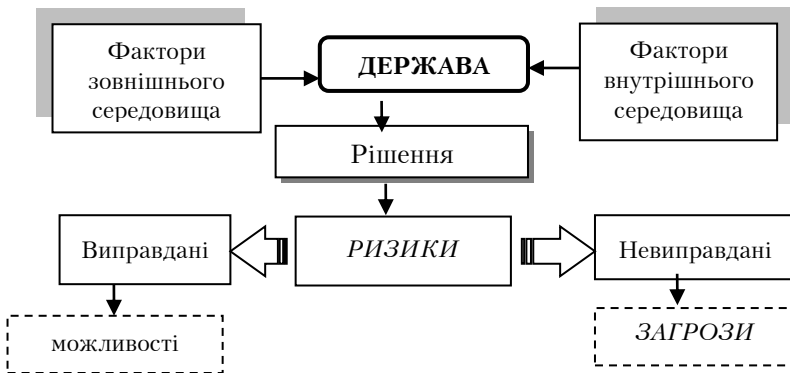


Рис. 1. Взаємозв'язок між поняттями «ризик» та «загроза»

Основним джерелом, що створює загрозу податковій безпеці, є податкові ризики. Під податковими ризиками варто розуміти ймовірність виникнення негативних наслідків для податкової системи через неефективність її побудови і функціонування, дії існуючих загроз та впливу на неї зовнішніх і внутрішніх чинників. Отже, загрози є передумовою виникнення ризиків. Відмінністю між ними є те, що ризики є ймовірними і їх можна виміряти кількісно за умови їх настання, тоді як загрози є фактично сформованими небезпеками, які під впливом чинників спонукають до настання зазначених ризиків, а їх взаємообумовленість призводить до виникнення фінансових втрат як для суб'єктів господарювання, так і держави, зокрема, внаслідок не ефективною податковою політики.

Аналіз підходів авторів у різних літературних джерелах щодо поняття «податковий ризик» дозволив уточнити його визначення із двох позицій: платника податків і держави. З позиції платника податків податковий ризик – це можливий збиток платника податків понести фінансові й інші втрати, що пов'язані із процесом оподаткування за результатами дій (бездіяльності) контролюючих органів; з позиції держави податковий ризик – це можливе невиконання покладених законом та існуючою податковою політикою держави завдань по забезпеченню дохідної частини бюджету податками та зборами, що адмініструються на території обслуговування відповідним фіскальним органом.

Для уникнення двоякості поняття «загроза» слід визначити вищеперераховані параметри як для держави (суб'єкта, який стягує податки), так і для платників податків (суб'єктів, з діяльності яких ці податки стягуються). До податкових загроз держави відносять наступні: низький рівень податкової культури; існування податкової корупції; ухилення від оподаткування; надмірні витрати на утримання державного податкового апарату; необґрунтовані розбіжності у чинному податковому законодавстві; зростання податкового боргу; нераціональність використання податків.

Загрози які виникають у платників податків: нерівномірний та необґрунтований розподіл податкового тягаря між суб'єктами господарювання; висока частка господарюючих суб'єктів функціонують у тіні; відтік національного капіталу в економіку зарубіжних країн; надмірне втручання фіскальних органів в господарську діяльність підприємств [5].

Таким чином, під ризиками слід вважати імовірність появи негативних явищ для податкової безпеки через неефективність податкової системи, дію загроз, які вже існують, та впливу на неї зовнішніх та внутрішніх чинників. Тобто передумовою появи ризиків є загрози. Основна різниця між цими поняттями наступна: ризик є імовірним, їх появу можна виміряти, а загроза є вже сформованою небезпекою, яка під впливом чинників спонукає до настання певного ризику. х взаємозалежність сприяє появі втрат як держави, так і

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу
 суб'єктами господарювання. Розглянемо основні ризики, загрози
 при побудові податкової безпеки держави (табл. 3).

Таблиця 3

Основні ризики та загрози податкової безпеки держави

№ з/п	Джерела ризиків податкової безпеки держави	РИЗИК	ЗАГРОЗА
1	Стан державних фінансів	спад економічного розвитку	скорочення надходжень до бюджету
		зниження рівня добробуту населення	збільшення податків
		зростання інфляції	порушення податкового законодавства
2	Діяльність чинних інститутів	зростання бюджетного дефіциту	криза державних фінансів
		збільшення державного боргу	зростання витрат по обслуговуванню та сплаті боргу
		підвищення рівня податкового тягара	скорочення податкових надходжень
3	Стан економіки країни	зростання рівня тіньової економіки	зростання рівня корумпованості
		зниження ефективності фіскальних органів	порушення податкового законодавства
		погіршення якості законодавства у сфері оподаткування	неоднозначність трактування законодавства
4	Соціальні характеристики суспільства	соціальне розшарування суспільства	відтік коштів за кордон

Податкова безпека характеризується можливістю збереження суб'єктами оподаткування результатів їх діяльності під впливом різноманітних як зовнішніх, так і внутрішніх загроз та ризиків. Основною метою держави є мінімізація податкових ризиків, шляхом зменшення кількості ситуацій, які спричиняють загрози податковій безпеці платників податків, суспільству та економіці загалом. У свою чергу самі ж суб'єкти господарювання мають враховувати небезпеки та загрози їх діяльності, та будуть вести лише господарську діяльність доти, доки у співвідношенні результати-витрати будуть перевищувати результати. В іншому випадку вони будуть змушені припинити їх діяльність, провести певні зміни для підвищення ефективності або піти у тінь, що негативно відіб'ється для держави, адже суб'єкти господарювання у своїй сукупності є найбільшим джерелом податкових платежів [2].

Для забезпечення достатньо високого рівня соціального та економічного життя необхідно враховувати податкові недоліки, які спричинені неефективним та неадекватним відношенням держави до платників податків, що створюють дестабілізуючі явища у податковій системі, а саме: податкові зловживання та правопорушення, численні ухилення від сплати податків та використання заплутаних схем їх справляння [10]. Усі податкові ризики мають бути ретельно вивчені, проаналізовані та заходи щодо їх усунення мають бути проведені, адже в разі несерйозного відношення до них виникнуть загрози для фінансової зокрема та національної безпеки в цілому.

Враховуючи результати проведеного дослідження і аналізуючи цю проблему з прагматичних міркувань, управління податковими ризиками характеризуємо як процес, що охоплює такі етапи:

- визначення й оцінювання ризиків;
- встановлення пріоритетності ризиків;
- робота з ризиками, в тому числі вибір методів впливу на них при порівнянні ефективності обраних заходів та прийняття рішень;
- оцінювання результатів роботи з ризиками і якості організації управління.

Таким чином, зміст управління податковими ризиками визначимо як процес виявлення, оцінювання та усунення податкових ризиків, попередження можливості їх виникнення, вдосконалення методів мінімізації, а також нейтралізація можливих наслідків їх дії. При цьому наслідками податкових ризиків є їх можливі негативні впливи на податкову безпеку або створені ними проблеми у сфері оподаткування.

Методичне забезпечення ефективності керування податковими ризиками припускає реалізацію наступних кроків: по-перше, визначення мети ефективності стосовно результатів діяльності; по-друге, визначення критеріїв, що відбивають ефективність управління податковими ризиками; і, по-третє, формування методики оцінки ефективності цього управління. Критеріями ефективності такої роботи є: правовий, що визначає законність дій суб'єктів; економічний, спрямований на своєчасне надходження податків у бюджет; соціальний, який полягає в підвищенні податкової культури, дисципліни й грамотності платників податків [7].

Забезпечення ефективності процесу управління податковими ризиками потребує організації його як неперервного циклу, що будується на відповідній стратегії з урахуванням змісту і цілей цього процесу. Наочне уявлення про дію цього циклу дає запропонована схема управління ризиками податкової безпеки (рис. 2). В цьому процесі головне місце займає сукупне поєднання всіх фактів, обставин і процедур, що стосуються організації управління ризиками для забезпечення податкової безпеки держави.



Рис. 2. Узагальнена структурно-логічна схема управління ризиками податкової безпеки

Систематизований підхід до суті управління ризиком і моделювання його функціонально-процесуальних характеристик має свої переваги: по-перше, дає змогу ефективно спрямувати управлінські дії (аналіз ризиків, вироблення заходів тощо); по-друге, сприяє визначенню логічної взаємопов'язаної послідовності дій щодо забезпечення надійності відповідної діяльності і якості організації управління ризиками загалом.

Згідно із запропонованою структурно-логічною схемою моніторинг якості організації управління ризиками проводиться на різних рівнях. Перший – це установлення дієвості конкретного етапу в процесі управління ризиками. На другому рівні важливо оцінити процес управління на основі вивчення шляхів і засобів досягнення цілей фіскальними органами. Третій – визначення якості організації процесу управління ризиками загалом задля забезпечення податкової безпеки держави.

Зміни і розвиток в системі податкової безпеки не можуть бути досягнуті: без вдосконалення інформаційних систем та аналізу; без підвищення науково-технічного потенціалу; без створення інформаційних технологій; без модернізації системи обліку платників податків; без застосування нових моделей аналізу і прогнозування в податкових органах; без удосконалення системи обліку платежів [8].

Податкова політика виступає єдиним з головних інструментів побудови ефективної та дієвої системи оподаткування, основним завданням якої є наповнення бюджету достатнім обсягом платежів у вигляді податків, ефективне їх використання, створення умов для входження у світове співтовариство [11]. Державі завжди нелегко приймати правильні рішення, тому необхідне активне використання індикаторів податкової безпеки, що полягає у їх розрахунках, подальшому аналізі та використанні цих даних для побудови прогнозів основних показників податкової системи. Правильно та своєчасно розраховані індикатори дадуть можливість мати на руках реальні цифри по економічному розвитку країни [13].

Податкова безпека тісно пов'язана з рівнем податкової культури, яка проявляється у дотриманні всіма суб'єктами податкових правовідносин законів та інших нормативно-правових актів, вчасність та правильність сплати податків,

знання законів, своїх прав та обов'язків, довіра до держави та у її ефективному перерозподілі зібраних податків та зборів [12]. Саме довіра та взаємна співпраця між усіма суб'єктами податкових правовідносин дасть поштовх до розвитку податкової культури, що є засадою докорінних змін у податковій політиці держави, побудові ефективної національної економіки та забезпеченні надійної податкової безпеки України.

На сучасному етапі здійсненні податкових реформ критеріями забезпечення податкової безпеки держави необхідно вважати:

- нормативи розподілу податкових ресурсів між бюджетами різних рівнів;
- величина податкового навантаження на економіку країни, регіону, підприємства, платника податків;
- рівень витрат держави на податкове адміністрування і контроль.
- ефективність системи оподаткування, при якій загрози внутрішнього і зовнішнього характеру зводяться до мінімуму;
- наявність податкових стимулів розвитку виробництва і підприємництва, залучення інвестицій і переходу економіки на інноваційний шлях;
- гармонізацію податкового обкладення і митного режиму з іншими країнами;
- наявність податкових та митних стимулів забезпечення конкурентоспроможності національної економіки.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Підсумувавши вище наведене, можемо зробити висновок, що формування ефективної податкової політики, шляхом виявлення, оцінювання та усунення податкових ризиків і загроз може зміцнити податкову безпеку. Для забезпечення ефективного розвитку української економіки необхідно дотримуватися вимог відповідності елементів податкової безпеки вимогам національної безпеки. В умовах мінливості політико-економічної ситуації в країні, необхідно на регулярній основі досліджувати ефективність методів, способів та інструментів забезпечення податкової безпеки держави.

Крім того, досить відчутною є відсутність необхідного прийняття концепції податкової безпеки на законодавчому рівні, що буде містити пріоритети, цілі та завдання, шляхи забезпечення податкової безпеки держави. Без неї важко буде

реалізовувати ефективний соціальний та економічний розвиток держави. Тому перспективою у подальших дослідженнях з цієї тематики має бути розробка системи оціночних показників та індикаторів ефективності побудови податкової безпеки, що допоможе виявити їх дієвість на всіх етапах управління.

Список використаної літератури:

1. *Виклюк М.І.* Податкова безпека: дуалістичність економічної природи трактування змісту основних характеристик / М.І. Виклюк, В.В. Гресик // Інноваційна економіка. – 2013. – № 5. – С. 245–246.
2. *Волошин В.І.* Системний підхід до аналізу та забезпечення фінансової безпеки підприємства / В.І. Волошин, В.В. Каркавчук // Проблеми розвитку зовнішньоекономічних зв'язків та залучення іноземних інвестицій: регіональний аспект. – Донецьк : ДонНУ. – 2012. – С. 73–77.
3. *Єдинак В.Ю.* Світовий досвід розв'язання проблеми забезпечення економічної безпеки / В.Ю. Єдинак [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://firearticles.com/derzhavnereguluvannya_economiky/55-svitovij-dosvidrozvyazannyaproblemizabezpechnnyaeconomichnoyi-bezpeki-yedinak-vyu.html.
4. *Іванов Ю.Б.* Податкова безпека: сутність та умови забезпечення / Ю.Б. Іванов, Ю.В. Бережна // Економіка розвитку. – 2010. – № 2 (54). – С. 9–11.
5. *Іщенко В.В.* Податкова складова фінансової безпеки держави / В.В. Іщенко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 37. – С. 35–40.
6. *Кашин В.А.* Податкова система: як її зробити більш ефективною? / В.А. Кашин // Фінанси. – 2008. – № 10. – С. 5–9.
7. *Коробов В.В.* Фінансова безпека в системі державного фінансового контролю : автореф. дис. ... канд. ек. наук : 08.00.10 / В.В. Коробов. – Іванов, 2010. – 18 с.
8. *Криленко В.* Формування доктрини економічної безпеки України / В.Криленко // Схід. – 2013. – № 3. – С. 24–28.

9. Пименов Н.А. Фискальные риски в системе безопасности предприятий и государства / Н.А. Пименов // *Налоги*. – 2010. – № 4. – С. 10–13.
10. Полонська Ю.М. Організаційне забезпечення системи підтримки прийняття управлінських рішень у податковому плануванні за критерієм податкової безпеки / Ю.М. Полонська // *Комунальне господарство міст*. – 2011. – № 100. – С. 277–284.
11. Соловійов В.І. Фінансова безпека як осноположний фактор незалежності держави / В.І. Соловійов // *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. – 2011. – № 3 (15). – С. 149–152.
12. Тихонов Д.Н. Основы налоговой безопасности / Д.Н. Тихонов. – М. : Аналитика-Пресс, 2002. – 224 с.
13. Цвилий-Букланова А.А. Налоговый контроль в системе обеспечения налоговой безопасности государства : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / А.А. Цвилий-Букланова. – Челябинск, 2011. – 32 с.

References:

1. Vykljuk, M.I. and Gresyk, V.V. (2013), «Podatkova bezpeka: dualistychnist' ekonomichnoi' pryrody traktuvannja zmistu osnovnyh harakterystyk», *Innovacijna ekonomika*, № 5, pp. 245–246.
2. Voloshyn, V.I. and Karkavchuk, V.V. (2012), «Systemnyj pidhid do analizu ta zabezpechennja finansovoi' bezpeky pidpryjemstva», *Problemy rozvytku zoznishn'oekonomichnyh zv'jazkiv ta zaluchennja inozemnyh investycij: regional'nyj aspekt*, Donec'k, DonNU, pp. 73–77.
3. Jedynek, V.Ju. *Svitovyj dosvid rozv'jazannja problemy zabezpechennja ekonomichnoi' bezpeky*, available at : http://firearticles.com/derzhavnerereguluvannya_economiky/55-svitovij-dosvidrozvyazannyaproblemizabezpechnnyaeconomichnoyi-bezpeki-yedinak-vyu.html

4. Ivanov, Ju.B. and Berezhna, Ju.V. (2010), «Podatkova bezpeka: sutnist' ta umovy zabezpechennja», *Ekonomika rozvytku*, № 2 (54), pp. 9–11.
5. Ishhenko, V.V. (2012), «Podatkova skladova finansovoi' bezpeky derzhavy», *Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti*, № 37. pp. 35–40.
6. Kashyn, V.A. (2008), «Podatkova systema: jak i'i' zrobyty bil'sh efektyvnoju?», *Finansy*, № 10. pp. 5–9.
7. Korobov, V.V. (2010), *Finansova bezpeka v systemi derzhavnogo finansovogo kontrolju: Author's abstract*, Ivanov, 18 s.
8. Krylenko, V. (2013), «Formuvannja doktryny ekonomichnoi' bezpeky Ukrainy», *Shid*, № 3. pp. 24–28.
9. Pimenov, N.A. (2010), «Fiskal'nye riski v sisteme bezopasnosti predpriyatiy i gosudarstva», *Nalogi*, № 4. pp. 10–13.
10. Polons'ka, Ju.M. (2011), «Organizacijne zabezpechennja systemy pidtrymky pryjnattja upravlins'kyh rishen' u podatkovomu planuvanni za kryterijem podatkovoi' bezpeky», *Komunal'ne gospodarstvo mist*, № 100. pp. 277–284.
11. Solovjov, V.I. (2011), «Finansova bezpeka jak osnopolozhnyj faktor nezalezhnosti derzhavy», *Visnyk Berdjans'kogo universytetu menedzhmentu i biznesu*, № 3 (15), pp. 149–152.
12. Tikhonov, D.N. (2002), «Osnovy nalogovoy bezopasnosti», M., Analitika-Press, 224 s.
13. Tsviliy-Buklanova, A.A. (2011), *Nalogovyy kontrol' v sisteme obespecheniya nalogovoy bezopasnosti gosudarstva: Author's abstract: spets. 12.00.14 «Administrativnoe pravo, finansovoe pravo, informatsionnoe pravo»*, Chelyabinsk, 32 s.

ЛЕБЕДЗЕВИЧ Яна Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів і кредиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблеми адміністрування податків.

E-mail: lebedzevich@rambler.ru.

Стаття надійшла до редакції 12.08.16.