

4. Недін І. В. До моделювання еколого-економічних наслідків дострокового припинення діяльності промислового підприємства / Недін І. В., Корпан Р. В. // Вісник Сумського державного університету. — 2004. — № 9. — С. 100—109.

5. Офіційний сайт Державної служби статистики України. — Режим доступа: <http://ukrstat.gov.ua>

Статтю подано до редакції 15.09.2016 р.

## УДК 336.2

**Романенко В. В.**

Науково-дослідний інститут фіскальної політики  
Університету державної фіскальної служби України

### ДЖЕРЕЛА ПОДАТКОВИХ РИЗИКІВ

*У статті досліджено наукові та нормативно-правові визначення понять «податкова система» та «податковий ризик держави». Запропоновано уточнені визначення понять «податкова система» та «податковий ризик держави». Виявлено, що визначення поняття «податковий ризик держави» як у нормативно-правових актах, так і в наукових статтях, не охоплюють усього спектра джерел ризику невиконання податковою системою своїх функцій. Досліджено, класифіковано, сформульовано, описано та охарактеризовано групи джерел податкових ризиків держави для їх моделювання.*

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** виявлення податкових ризиків, джерела податкових ризиків, моделювання податкових ризиків, оподаткування, податковий ризик, управління ризиками.

*В статье исследованы научные и нормативно-правовые определения понятий «налоговая система» и «налоговый риск государства». Предложены уточненные определения понятий «налоговая система» и «налоговый риск государства». Выявлено, что определение понятия «налоговый риск государства» как в нормативно-правовых актах, так и в научных статьях, не охватывают всего спектра источников риска невыполнения налоговой системой своих функций. Исследованы, классифицированы, сформулированы, описаны и охарактеризованы группы источников налоговых рисков государства для их моделирования.*

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА:** выявление налоговых рисков, источники налоговых рисков, моделирование налоговых рисков, налогообложение, налоговый риск, управление рисками.

*In the article the scientific and legal definitions of «tax system» and «state tax risk» are researched. A revised definitions of «tax system» and «state tax risk» are offered. Discovered that the definition of a «state tax risk» as in legal acts and in scientific articles do not cover the full range of sources of risk failure to comply tax system's functions. The sources of state tax risks are researched, formulated classified, described and characterized for modelling.*

**TAGS:** tax risk identification, tax risk sources, taxation, tax risk, risk management, tax risk modelling.

**Актуальність** теми класифікації джерел податкових ризиків (далі — ПР) держави ґрунтується на її важливості для створення моделі управління ризиками при побудові сучасної системи державного податкового ризик-менеджменту (далі — ДПРМ). Сьогодні в переважній більшості досліджень робиться акцент на ризиках невиконання чи неповного виконання платниками податків (далі — ПП) своїх податкових обов'язків. При цьому інші (економічні, юридичні, адміністративні, політичні, суб'єктивні) групи факторів невиконання податковою системою її функцій не розглядаються. Аналогічну ситуацію можна спостерігати й у податковому законодавстві: у підпункті 14.1.221 Податкового кодексу України (далі — ПКУ) **ризик** визначається як імовірність недекларування (неповного декларування) ПП податкових зобов'язань, невиконання ПП іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи [7]. Це визначення поняття ПР є надміру звуженим, адже на виконання податкового обов'язку ПП має вплив широкий спектр факторів, а податковій системі властиві не лише бюджетна, але й інші функції.

**Метою статті** є визначення та класифікація факторів ПР держави. Для досягнення мети виконано наступні дослідницькі **завдання**: проаналізовано ряд наукових і нормативно-правових джерел щодо ПР; уточнено відповідний категоріально-понятійний апарат; визначено місце класифікації груп факторів ПР держави в системі ДПРМ.

**Основна частина.** Перші визначення поняття «податкова система» у наукових працях були дані ще на початку ХХ століття [9, с. 15]. О. Редич визначає податкову систему як комплекс взаємодіючих стратифікаційних рівнів державного управління, що формують і здійснюють податкову політику, направлену на досягнення цілей у відповідності з законодавчо затвердженою системою податків (системою оподаткування), методологією визначення суб'єктів і об'єктів податків і принципами формування податкових відносин у суспільстві [9, с. 20]. На думку автора, доцільним є розширення приведеного вище визначення податкової системи за рахунок додавання таких елементів: цільові функції — бюджетна, регуляторна, стимулююча; платники — суб'єкти господарювання з результатами їхньої діяльності, суб'єкти власності; об'єкти власності; державні органи — законодавчі, фіскальні, контролюючі, правоохоронні та судові; законодавчі та підзаконні акти; інші суб'єкти нормотворчості (суб'єкти законодавчої ініціативи, місцеві ради тощо). Відповідно до зазначеного, автор пропонує таке визначення: **податкова система** — це законодавчо

впорядкована контролювана органами влади сукупність виробництва та розподілу матеріальних і нематеріальних благ, оподаткування та нормотворчості, а також суб'єктів зазначених процесів, яка виконує фіскальну, розподільну, контрольну, стимулюючу та регулюючу функції з метою сприяння сталому розвитку суспільства.

**Проблематики ПР** стосується ряд нормативно-правових актів, зокрема [7, 8] та наукові праці таких дослідників, як В. Андрущенко, В. Вітлінський, В. Гранатуров, А. Матвійчук, О. Редич, М. Степура, Т. Тучак, І. Ясенова та ін.

У **нормативно-правових** актах поняття ПР розглядається виключно як можливість ухилення платником від оподаткування. Так, у підпункті 14.1.221 ПКУ ризик визначається як імовірність недекларування (неповного декларування) ПП податкових зобов'язань, невиконання ПП іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи [7]. У пп. 1.3 Наказу [8] термін «податковий ризик» визначається як «імовірність невиконання (неналежного виконання) ПП податкового обов'язку, підтверджена сукупністю наявної податкової інформації». І в ПКУ, і в Наказі [8], визначення поняття ПР є надміру звуженим — зведеним лише до ймовірності порушення законодавства ПП.

Наукова проблема визначення та класифікації ПР держави розглянута В. Гранатуровим та І. Ясеновою у статті [5]. Побудові структури ПР як держави, так і платників, присвячена праця В. Вітлінського та О. Тимченко [4]. Дослідниця М. Степура наголошує на доцільності оперування поняттям «*податкові ризики*» у множині, визначаючи його як «сукупність об'єктивних і суб'єктивних (дія чи бездіяльність зацікавлених суб'єктів податкових правовідносин), внутрішніх і зовнішніх факторів впливу, імовірність виникнення яких зумовлює недоотримання фінансових вигод суб'єктами податкових правовідносин» [10, с. 25]. В. Гранатуров та І. Ясенова визначають поняття «податковий ризик держави» як економічну категорію, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, які не враховуються при його плануванні [5].

В. Вітлінський та О. Тимченко розподіляють ПР держави і платника. ПР держави, на їхню думку, **розподіляється** на шість груп. Це ризики: економічної кризи; податкової політики; планування та прогнозування податків; уникнення оподаткування; порушення законодавства; адміністрування. ПР платника ці дослід-

ники розподіляють на ризики: збільшення податкового тягара; мінімізації; податкового контролю; карного переслідування [4].

В. Вітлінський та О. Редич визначають *податковий ризик* таким чином: економічна категорія, що відображає особливості сприйняття суб'єктами економічних відносин об'єктивно існуючих невизначеності, конфліктності та загроз, притаманних процесам оподаткування і адміністрування податків, що призводять до невикористаних можливостей і фінансових збитків як для держави, так і для ПП [3]. З точки зору держави ці дослідники визначають ПР як економічну категорію, яка відображає особливості сприйняття відповідальними суб'єктами управління процесами оподаткування невизначеності кінцевого результату їх діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до державного бюджету унаслідок можливого впливу низки об'єктивних і суб'єктивних зовнішніх і внутрішніх факторів, неефективного адміністрування податків і порушень податкового законодавства ПП [3]. Слід зауважити, що зазначені науковці звертають увагу на *сприйняття* невизначеності результату своєї діяльності щодо забезпечення податкових надходжень. Попри те, що дане означення містить досконало описані наслідки ПР (невикористані можливості і фінансові збитки для держави і для ПП), на думку автора, зміст поняття розкритий не повністю. Відсутнє розкриття *суті ризику* як *можливості настання негативних наслідків* і для ПП, і для держави. Натомість, наголошено лише на відображенні сприйняття суб'єктами економічних відносин об'єктивно існуючих невизначеності, конфліктності та загроз. Крім того, зважаючи на приведене вище означення поняття «податкова система», варто зауважити відсутність урахування в розглянутому визначенні поняття ПР виконання податковою системою фіскальної, розподільної, контрольної, стимулюючої та регулюючої функцій.

З урахуванням зазначеного вище, поняття «*податковий ризик держави*» може бути визначено як комплексне соціально-економічне явище, яке *полягає* в можливості зниження обсягів податкових надходжень, неналежного виконання податковою системою розподільної, контрольної, стимулюючої та регулюючої функцій унаслідок впливу на процеси справляння податків низки об'єктивних і суб'єктивних зовнішніх і внутрішніх факторів, і *характеризується* величиною можливих збитків, їх імовірністю і сприйняттям факторів податкового ризику суб'єктами оподаткування.

Метою ДПРМ, виходячи із зазначених характеристик ПР держави, є зниження до допустимого мінімуму як імовірності так і

величини можливих втрат унаслідок реалізації ПР держави, а також формування негативного сприйняття факторів ПР усіма суб'єктами оподаткування.

Податкова система, як упорядкована цілеспрямована сукупність суспільних відносин, має у **своєму складі такі елементи**:

1) *функції* — регулятивна, розподільна, контрольна, стимулююча та фіскальна;

2) *суспільні процеси*, відносно яких виконуються зазначені функції;

3) *бюджети*, до яких спрямовуються податкові надходження;

4) *засоби та механізми забезпечення бюджетних надходжень*: нормативно-правові, організаційні, технічні, контрольні та правоохоронні;

5) *база оподаткування*: майно та оподатковувані операції;

6) *платники*: власники оподаткованого майна, суб'єкти оподаткованої діяльності;

7) *зовнішнє середовище*: природно-кліматичне; геополітичне; економічне.

Податкові ризики, як комплексне соціально-економічне явище, у фіскальному, розподільному, стимулюючому та регулюючому аспектах розглядаються через свою економічну природу. Враховуючи зазначене, для класифікації джерел ПР доцільним є аналіз посібника [6], у якому дослідниця Л. Донець описує такі джерела економічного ризику [6, с. 15]:

– спонтанність природних процесів і явищ, стихійні лиха;

– випадковість подій;

– наявність різних тенденцій, зіткнення суперечливих інтересів;

– імовірний характер науково-технічного прогресу;

– неповнота і невірогідність інформації про об'єкт, явище;

– обмеженість і недостатність ресурсів;

– неможливість однозначного пізнання об'єкта, процесу, явища;

– відносна обмеженість свідомості діяльності підприємця, розбіжності в соціально-психологічних установках, оцінках, стереотипах поведінки;

– незбалансованість основних компонентів господарського механізму.

Зазначені джерела можуть бути згруповані таким чином:

1. **Імовірнісний характер** подій і дій суб'єктів політики та економіки:

2. **Суперечливість інтересів суб'єктів оподаткування, суб'єктивні фактори**:

3. **Об'єктивна обмеженість** інформаційних та інших економічних ресурсів.

Відповідно запропонованим означенню ПР і структурі джерел економічних ризиків, до **факторів, які можуть перешкодити** досягненню податковою системою її цілей, можуть бути віднесені:

1. **Суб'єктивні фактори:**

1.1. Зниження мотивації ПП до виконання свого податкового обов'язку.

1.2. Схильність до корупції співробітників фіскальних органів.

1.3. Припинення оподатковуваної діяльності або її перенесення до інших держав.

2. **Недосконалість засобів і механізмів оподаткування:**

2.1. Вади нормативно-правового забезпечення адміністрування податків.

2.2. Організаційні недоліки у будові та функціонуванні фіскальних органів.

2.3. Неєфективне технічне забезпечення адміністрування податків.

2.4. Висока витратність у роботі фіскальних органів.

3. **Зниження бази оподаткування:**

3.1. Зменшення кількості й загальної вартості оподатковуваного майна.

3.2. Зниження обсягу оподатковуваних операцій.

4. **Впливи зовнішнього середовища:**

4.1. Природно-кліматичні та антропогенні надзвичайні ситуації.

4.2. Геополітичні — економічні санкції і військові вторгнення.

4.3. Зниження обсягів міжнародної економічної діяльності.

До **класифікаційних ознак** факторів ПР можна віднести:

– залежність виникнення ризиків від рішень органів державної влади;

– контрольованість ризиків державою;

– походження, природа ризиків.

Згідно запропонованих ознак, фактори податкових ризиків можуть бути **згруповані** таким чином:

– **за залежністю** від дій органів державної влади:

– **залежними** від дій органів державної влади можуть бути названі усі приведені вище фактори податкових ризиків, окрім природно-кліматичних та антропогенних надзвичайних ситуацій;

– **практично незалежними** від дій органів державної влади є, частково, ризики виникнення природно-кліматичних та антропогенних надзвичайних ситуацій;

– **за ознакою контрольованості державою:**

- контрольовані;
- частково контрольовані;
- слабо контрольовані;
- **за походженням:**
- природні — землетруси, падіння метеоритів;
- кліматичні — повені, засухи, несприятливий температурний режим;
- соціальні — введення в дію неефективного законодавства, правопорушення при адмініструванні податків, страйки, революції, соціальні конфлікти;
- військові — військові дії чи терористичні акти, які ускладнюють чи унеможливають здійснення оподатковуваних операцій чи адміністрування податків;
- геополітичні — міжнародні економічні санкції.

### **Висновки.**

Класифікація джерел ПР держави є важливою для їх моделювання при побудові системи ДПРМ. Фактори ПР пропонується класифікувати за такими ознаками:

- залежність виникнення ризиків від рішень органів державної влади;
- контрольованість ризиків державою;
- походження, природа ризиків.

За походженням фактори ПР можуть бути **згруповані** так:

- природні — землетруси, падіння метеоритів тощо;
- кліматичні — повені, засухи, несприятливий температурний режим;
- соціальні — введення у дію неефективного законодавства, правопорушення в оподаткуванні, страйки, революції, соціальні конфлікти;
- військові — військові дії чи терористичні акти, які ускладнюють чи унеможливають здійснення оподатковуваних операцій чи адміністрування податків;
- геополітичні — міжнародні економічні санкції.

Класифікація груп факторів ПР держави належить до першого, інформаційно-аналітичного, етапу ДПРМ.

Поняття **«податкова система»** пропонується визначати як законодавчо впорядковану контрольовану органами влади сукупність виробництва та розподілу матеріальних і нематеріальних благ, оподаткування та нормотворчості, а також суб'єктів зазначених процесів, яка виконує фіскальну, розподільну, контролну,

стимулюючу та регулюючу функції з метою сприяння сталому розвитку суспільства.

Визначення поняття «податковий ризик» у чинних в Україні нормативно-правових актах є надміру звуженим — до ймовірності порушень законодавства платниками податків. Автором запропоновано таке визначення поняття «*податковий ризик*»: комплексне соціально-економічне явище, яке **полягає** в можливості зниження обсягів податкових надходжень, неналежного виконання податковою системою розподільної, контрольної, стимулюючої та регулюючої функцій унаслідок впливу на процеси справляння податків низки об'єктивних і суб'єктивних зовнішніх і внутрішніх факторів, і **характеризується** величиною можливих збитків, їх імовірністю та сприйняттям ризику суб'єктами оподаткування.

Метою ДПРМ є зниження до допустимого мінімуму як величини, так і ймовірності можливих втрат унаслідок реалізації ПР держави, а також формування негативного сприйняття факторів ПР суб'єктами оподаткування.

### **Література**

1. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Ризики — сигнали тривоги в оподаткуванні / В. Л. Андрущенко, Т. В. Тучак // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). — №2(49). — 2010. — С. 74.
2. Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємстві / В. В. Вітлінський, Г. І. Великоіваненко. — К. : КНЕУ, 2004. — 480 с.
3. Вітлінський В. В., Редич О. В. Методологічні основи управління ризиками у адмініструванні податків // Науковий вісник Національного університету ДПС України. — № 3 (46). — 2009. — С. 107—113.
4. Вітлінський В. В., Тимченко О. М. Джерела і види податкових ризиків, їх взаємозв'язок // Фінанси України. — № 3. — 2007. — С. 133—139.
5. Гранатуров В. М. Податковий ризик держави: визначення та класифікація [Текст] / В. М. Гранатуров, І. Б. Ясенова // Фінанси України : Науково-теоретичний та інформаційно-практичний журнал Міністерства фінансів України. — 2007. — № 10. — С. 86—95.
6. Донець Л. І. Економічні ризики та методи їх вимірювання: Навчальний посібник. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 312 с.
7. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13-14, № 15-16, № 17. — Ст. 112
8. Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ : Наказ Державної фіскальної служби України : від 28.07.2015 р.



№ 543 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua> — Назва з екрану.

9. Редич О. В. Моделювання та комп'ютеризовані засоби підтримки прийняття рішень при адмініструванні податків : дис. ... кандидата економ. наук : 08.00.02 / Редич Олександр Володимирович. — К., 2003. — 293 с.

10. Степура М. М. Ризик-менеджмент формування податкових доходів бюджету : дис. ... кандидата економ. наук : 08.00.08 / Степура Марина Михайлівна. — К., 2011. — 267 с.

Статтю подано до редакції 11.10.2016 р.

## УДК 311:3

**Я. В. Іщук,**

к.е.н., доцент кафедри статистики ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

**М. О. Горна,**

к.е.н., старший викладач кафедри статистики ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

### **ЗАГРОЗИ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

*АННОТАЦІЯ. У статті розглянуто основні складові та фактори впливу на продовольчу безпеку України. Оцінено внутрішні та зовнішні загрози продовольчої безпеки в сучасних умовах.*

*КЛЮЧОВІ СЛОВА: продовольча безпека; загрози продовольчої безпеки; сучасний стан продовольчої безпеки України.*

*АННОТАЦИЯ. В статье рассматриваются основные составляющие и факторы влияния на продовольственную безопасность Украины. Оценены внутренние и внешние угрозы продовольственной безопасности в современных условиях.*

*КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: продовольственная безопасность; угрозы продовольственной безопасности; современное состояние продовольственной безопасности Украины.*

*ABSTRACT. In this report we examined the main components and impacts on food security of Ukraine. The internal and external threats to food security in modern conditions are assessed.*

*KEYWORDS: food security; threats to food security; the current state of food security of Ukraine.*

**Вступ.** Забезпечення населення продуктами харчування належної якості та в достатній кількості сприяє високому рівню його фізичної та розумової активності, підтриманню здоров'я людини на належному рівні, зменшенню соціальної напруги в суспільстві-