

**ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОНАННЯМ  
ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА ВИДАТКАМИ****SOME ASPECTS CONTROL OF THE STATE BUDGET EXPENDITURES****Бойко В.В., старший викладач  
секції державного управління і права***Полтавський національний технічний університет  
імені Юрія Кондратюка*

Статтю присвячено розгляду повноважень суб'єктів, що здійснюють контроль за виконанням державного бюджету України. Підкреслюється актуальність цього дослідження (у зв'язку з залежністю ефективного використання бюджетних коштів від розмежування повноважень суб'єктів здійснення контролю та правильності його організації). Формулюється висновок про необхідність упорядкування нормативно-правових актів, що регламентують відносини у сфері бюджетного контролю та прийняття єдиного нормативного акта, який би визначав порядок здійснення бюджетного контролю та сприяв підвищенню ефективності виконання державного бюджету за видатками.

**Ключові слова:** бюджетна політика, ефективність використання бюджетних коштів, бюджетний контроль, правове регулювання бюджетного контролю, контроль за виконанням державного бюджету за видатками.

Статья посвящена рассмотрению полномочий субъектов, осуществляющих контроль за выполнением государственного бюджета Украины. Подчеркивается актуальность данного исследования (в связи с зависимостью эффективного использования бюджетных средств от разграничения полномочий субъектов осуществления контроля и правильности его организации). Формулируется вывод о необходимости упорядочения нормативно-правовых актов, регламентирующих отношения в сфере бюджетного контроля и принятия единого нормативного акта, который бы определял порядок осуществления бюджетного контроля и способствовал повышению эффективности выполнения государственного бюджета по расходам.

**Ключевые слова:** бюджетная политика, эффективность использования бюджетных средств, бюджетный контроль, правовое регулирование бюджетного контроля, контроль над выполнением государственного бюджета по расходам.

The article is devoted to the consideration of the powers of the entities that control the implementation of the State Budget of Ukraine. The complexity of the relations that are being developed and implemented in the process of spending budget funds, causes a large number of entities that have powers in the field of control over the execution of the state budget for expenditures.

Emphasizes the relevance of this study, in connection with the dependence of the effective use of budget funds on the delimitation of the powers of the subjects of control and the correctness of his organization.

Attention is drawn to the fact that in Ukraine all participants in the budget process are given control powers, and some of them are its active actors with the corresponding budget appointments and powers for its implementation at each stage. However, in Ukraine there is no single normative legal act that would define the powers and interrelations between the bodies that control the implementation of the state budget expenditures, the legal basis for the organization of control activities, the concepts, types and methods of budgetary control. All this negatively affects the development of budgetary relations in our country as a whole, and the development of legal relations of budget execution by expenditure in particular is a manifestation of ineffective state control policy in the field of control.

The author of the article formulates the conclusion on the need to streamline legal acts regulating relations in the field of budgetary control and the adoption of a single normative act that would determine the procedure for budget control and contributed to increase the efficiency of the implementation of the state budget for expenditures.

**Key words:** fiscal policy, effectiveness of using budget funds, budget control, legal regulation of budgetary control, control over the execution of the state budget for expenditures.

Дієва бюджетна політика, що заздалегідь визначає напрями розвитку та контрольоване виконання поставлених завдань, є однією з найважливіших передумов розвитку суспільства. Необхідність економічного зростання (за обмеженості фінансових ресурсів) зумовлює необхідність удосконалення нормативно-правового забезпечення виконання державного бюджету як загалом, так і в частині використання бюджетних коштів. Так, розпорядженням Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки» передбачено, що досягнення довгострокової макроекономічної стабільності є одним із пріоритетів Кабінету Міністрів України. У середньостроковій перспективі суворя бюджетна дисципліна має супроводжуватися також підвищенням ефективності державних видатків та стратегічного розподілу. Зважаючи на це та ті соціально-політичні та економічні процеси, що мають місце в Україні, глобалізація та євроінтеграція вимагають упровадження відповідних змін в організації, змісті, формах і методах впливу на виконання державного бюджету України та вдосконалення правових засобів забезпечення виконання державного бюджету України за видатками [1].

Ефективність використання бюджетних коштів та успішне втілення запланованих бюджетних програм у реальне життя залежить від взаємоузгоджених дій суб'єктів, що забезпечують його виконання. Оскільки саме вони є

запорукою цільового і раціонального використання бюджетних коштів та дієвим засобом профілактики і припинення правопорушень на стадії виконання державного бюджету за видатками.

Проблемні аспекти правового регулювання бюджетного контролю досліджували такі провідні вчені-юристи, як Л.К. Воронова, О.П. Гетьманець, М.П. Кучерявенко, А.О. Монаснко, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, Н.Ю. Пришва, О.В. Солдатенко, В.Д. Чернадчук та інші. Незважаючи на значні напрацювання в цій сфері, необхідність дослідження відносин у сфері здійснення контролю за виконанням державного бюджету за видатками та розмежування повноважень суб'єктів, що його здійснюють, досі є актуальним.

Бюджетний контроль присутній на всіх стадіях бюджетного процесу: від складання проекту бюджету до розгляду звіту щодо його виконання та прийняття рішення щодо нього. Про це свідчить ст.1 БКУ, в якій зазначається, що «бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства» [2, ст. 1].

Ефективність контролю за виконанням державного бюджету за видатками вирішальним чином залежить від роз-

межування повноважень між суб'єктами його здійснення та правильності його організації. Складність відносин, що складаються й реалізуються в процесі витрачання бюджетних коштів, зумовлює велику кількість суб'єктів, які мають повноваження у сфері контролю за виконанням державного бюджету за видатками

Органом, що здійснює парламентський контроль за виконанням видатків державного бюджету, є Верховна Рада України. Її повноваження в цій сфері визначені п. 4 ст. 85 Конституції України та п. 4 ст. 109 БКУ, полягають у здійсненні контролю за виконанням Державного бюджету України, зокрема шляхом заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти головних розпорядників коштів державного бюджету про використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм) [2, п. 4 ст. 109]. Повноваження щодо складання проекту ЗУ «Про Державний бюджет» покладаються на КМУ та Міністерство фінансів [2, ст. 32], проте функції контролю ВРУ на цій стадії бюджетного процесу не передбачено. Це також зумовлює необхідність унесення змін до цього закону на стадії його виконання та негативно впливає на здійснення видатків державного бюджету, що має відбуватися безперервно.

Верховна Рада України здійснює контроль за виконанням державного бюджету України не лише безпосередньо, а й за допомогою Комітету з питань бюджету. Пунктом 4 статті 27 Закону України «Про комітети Верховної Ради України» передбачено здійснення комітетом попереднього розгляду питань про виконання Державного бюджету України (включаючи висновки і пропозиції Рахункової палати щодо результатів контролю за дотриманням бюджетного законодавства) [3, п. 4 ст. 27]. Проте стаття 161 Регламенту Верховної Ради України, присвячена контролю за виконанням закону про Державний бюджет України, повноваження комітету в цій сфері не закріплює, а лише визначає, що контроль за виконанням Державного бюджету України здійснює Верховна Рада України як безпосередньо, так і через Рахункову палату [4, ст. 161]. На нашу думку, зазначену суперечність необхідно врегулювати, внівши відповідні зміни до Регламенту Верховної Ради України, закріпивши повноваження Комітету з питань бюджету щодо розгляду питань виконання Державного бюджету України у частині, що віднесена до компетенції комітетів.

Парламент здійснює контроль за виконанням державного бюджету і через Рахункову палату, яка (відповідно до законодавства) є самостійним та незалежним органом контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України, їх використанням та ефективністю управління коштами державного бюджету. Повноваження Рахункової палати полягають в оцінці: 1) продуктивності використання бюджетних коштів, що передбачає встановлення співвідношення між результатами діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів і використаними для досягнення таких результатів коштами бюджету; 2) результативності використання бюджетних коштів, що передбачає встановлення ступеня відповідності фактичних результатів діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів до запланованих результатів; 3) економності використання бюджетних коштів, що передбачає встановлення стану досягнення розпорядником та одержувачем таких коштів запланованих результатів за рахунок використання мінімального обсягу бюджетних коштів або досягнення максимального результату під час використання визначеного бюджетом обсягу коштів [5, ст. 4].

Незважаючи на те, що згідно з п.1 ст.3 ЗУ «Про Рахункову палату» діяльність Рахункової палати ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості, її незалежність є сумнівною, адже п. 2 ст. 1 цього ж закону вона є підзвітною Верховній Раді України [5, п. 2 ст. 1], оскільки

ки за підсумками кожного кварталу подає Верховній Раді України висновки про стан виконання закону про Державний бюджет України, а також пропозиції щодо усунення порушень, виявлених у звітному бюджетному періоді [2, ст. 110].

Зважаючи на зазначене, реформування в системі контролю за видатками державного бюджету загалом та в частині повноважень Рахункової палати зокрема є актуальними та необхідними. Уявляється, що задля більш дієвого функціонування системи бюджетного контролю загалом і контролю за видатками державного бюджету зокрема необхідно надати відокремлений правовий статус Рахунковій палаті України. Зміна правового статусу Рахункової палати України дозволить надати їй функції відповідно до Лімської декларації, що передбачає незалежність вищих органів контролю і працівників контрольних органів, фінансову незалежність вищих контрольних органів, їх відносини з парламентом, урядом і адміністрацією.

Міністерство фінансів України має загальні контрольні повноваження, що поширюються на всі стадії бюджетного процесу, забезпечуючи реалізацію єдиної державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, якщо інше не передбачено законодавством [2, ст. 111]. Оскільки Міністерство фінансів України здійснює лише загальний контроль, то проведення державного фінансового аудиту та інспектування шляхом ревізій щодо визнання потреб у бюджетних коштах та ефективним використанням покладається органи державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, діяльність якої спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів [6]. Бухгалтерський облік надходжень і витрат, контроль за відповідністю платежів до взятих зобов'язань та бюджетних асигнувань покладається на Державну казначейську службу України [2, ст. 111], яка реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [7].

Загалом, згідно з Положенням [8], Міністерство, маючи широкі контролювальні повноваження під час виконання державного бюджету за видатками, підпорядковується Кабінету Міністрів України, який здійснює загальну організаційну контроль, спрямовуючи та координуючи діяльність Мінфіну з контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Міністерство фінансів, стоячи на чолі органів управління фінансами та фінансового контролю, у своїй діяльності з контролю за дотриманням бюджетного законодавства керується ст. 111 Бюджетного кодексу України, оскільки відсутній закон, який регламентує діяльність Мінфіну (як органу фінансового контролю). Проте ця норма лише визначає лише загальні засади його діяльності у сфері контролю, не характеризує зміст, методи та повноваження з контролю за дотриманням бюджетного законодавства. По суті, керівна роль міністерства в організації системи органів бюджетного контролю залишається не закріпленою законодавчо, що потребує подальшого урегулювання законодавцем.

Державній казначейській службі України у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства під час здійснення видатків державного бюджету належать функції зі здійснення контролю за веденням бухгалтерського обліку всіх витрат державного бюджету та місцевих бюджетів; відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками

бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); відповідністю платежів до взятих бюджетних зобов'язань та відповідних бюджетних асигнуваннях [2, ст. 112].

Казначейство, контролюючи виконання держаного бюджету за видатками протягом бюджетного періоду та на всіх рівнях використання бюджетних коштів, має на меті сприяти зменшенню кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства та недопущенню використання грошових коштів не за цільовим призначенням. Цей орган, на відміну від інших суб'єктів бюджетного контролю, здійснює контроль за використанням бюджетних коштів паралельно з проведенням фінансових операцій, що є більш дієвим, аніж контроль за результатами діяльності. Проте потреби держави в фінансових ресурсах, що постійно зростають, вимагають, щоб здійснення контролю за використанням бюджетних коштів полягало не лише у механічній перевірці відповідності здійснених витрат запланованому призначенню, а й здійснювався аналіз ефективності та позитивного ефекту від здійснених витрат.

Аудит ефективності, з точки зору законодавця, полягає у встановленні фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти ухвалення управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів [5]. Зважаючи на це, уявляється, що Казначейство має бути наділене повноваженнями по здійсненню аудиту ефективності використання бюджетних коштів та посісти більш вагоме місце в системі органів контролю за використанням бюджетних коштів.

Повноваження органу державного фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства під час здійснення видатків державного бюджету полягають у стеженні за цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету і місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудита) та за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудита у розпорядників бюджетних коштів [9]. Цей орган щомісячно надає Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства. В Україні функції органу державного фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства виконувала Державна фінансова інспекція України, що діяла відповідно до БКУ та Постанови КМУ «Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України» [6]. Проте в 2015 році інспекцію реорганізовано шляхом перетворення у Державну аудиторську службу України як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Урядом через Міністерство фінансів України [11]. Загалом, у контексті зміни пріоритетності форм здійснення державного фінансового контролю з фіскальної (ревізія) на превентивну (аудит), Положення про Державну аудиторську службу України не містить кардинальних нововведень порівняно з Положенням про Державну фінансову інспекцію України.

Незважаючи на те, що цей орган позиціонується як один із найважливіших у системі органів фінансового контролю, в його діяльності вбачають чимало недоліків, а саме:

- більшість контрольних процедур має фіскальний характер, що давали можливість лише виявити фінансові порушення, констатувати негативні явища, але не дають змогу запобігти їм чи вивчити причини виникнення;
- переважання заходів подальшого контролю;
- низький рівень дієвості механізму адміністративних стягнень;

– зростання фінансових порушень у сфері використання бюджетних коштів;

– слабка взаємодія органу з правоохоронними та судовими органами [10, с. 65].

Недоліки в діяльності служби вказують на необхідність розширення переліку і трактування сутності форм здійснення фінансового контролю Держаудитслужбою та деталізації її повноважень, зважаючи на ті завдання, що ставляться перед нею. Окрім того, потребують законодавчого закріплення повноваження Держаудитслужби та визначення її статусу як незалежного органу контролю, що не підпорядковується Міністерству фінансів України, а є окремим відомством у системі центральних органів виконавчої влади, що безпосередньо підпорядковується прем'єр-міністрові України.

Таким чином, можна зауважити, що в Україні всі учасники бюджетного процесу наділені контрольними повноваженнями, а окремі з них є його активними дієвими особами з відповідними бюджетними призначеннями і повноваженнями з його здійснення на кожній стадії. Проте в Україні відсутній єдиний нормативно-правовий акт, який би визначав повноваження та взаємозв'язки між органами, що здійснюють контроль за здійсненням видатків державного бюджету, правові засади організації контролю діяльності, поняття, види та методи бюджетного контролю. Це негативно впливає на розвиток бюджетних відносин у нашій державі загалом та на розвиток правовідносин виконання бюджету за видатками зокрема, є проявом неефективної політики держави у сфері контролю.

Сьогодні повноваження органів, що здійснюють бюджетний контроль за виконанням державного бюджету за видатками, регламентують такі нормативно правові акти, як Бюджетний кодекс України [2], Податковий кодекс України [12], Закон України «Про Державний бюджет» на поточний рік; Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [9]; Постанова КМУ «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» [8]; Постанова КМУ «Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України» [7]; Постанова КМУ «Про Державну фіскальну службу» [13]; Постанова КМУ «Про затвердження Порядку планування контролю-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами» [14]; Указ Президента України «Про посилення контролю за надходженням податків та інших обов'язкових платежів до Державного бюджету України і внесків до державних цільових фондів» [15]; Указ Президента України «Про заходи щодо зміцнення фінансової дисципліни при виконанні Державного бюджету України» [16]; Указ Президента України «Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері» [17] та інші нормативні акти.

Окрім зазначених вище, бюджетний контроль (як вид фінансового контролю) має здійснюватися також відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [9], який визначає правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Проте цей закон не регулює безпосередньо відносини, що виникають під час здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Він лише регламентує діяльність лише центрального органу виконавчої влади, уповноваженого Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, яким є Державна фінансова інспекція України.

Наявність такої чисельності нормативно-правових актів, що регламентують відносини у сфері бюджетного контролю, є доволі серйозною проблемою, адже в них певним чином дублюються функції органів державної влади зі здійснення контролю. Окрім того, нерідко тотожні поняття тлумачаться по-іншому. Відсутність єдиного

нормативного акта, який би визначав порядок здійснення бюджетного контролю, заважає побудові та вдосконаленню правових засад функціонування цілісної системи контролю за виконанням державного бюджету за видатками в Україні.

Велика кількість правопорушень, пов'язаних із нецільовим та неефективним витрачанням коштів Державного бюджету, свідчить про недостатню ефективність контролю (як засобу забезпечення виконання державного бюджету за видатками). Це зумовлюється несерйозністю

покарань та проблемами з механізмом притягнення до відповідальності за порушення бюджетного законодавства, що не є допустимим для сучасної правової держави, яка стоїть на шляху повноправного членства в ЄС. Зазначені проблеми потребують якнайшвидшого вирішення, оскільки можливість притягнення до серйозної та реальної відповідальності суб'єктів, відповідальних за розподіл і використання бюджетних коштів, може стати вагомим правовим засобом забезпечення виконання державного бюджету України за видатками.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80/print1475300791000255> (дата звернення: 29.11.2018).
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 29.11.2018).
3. Про комітети Верховної Ради України»: Закон України від 04.04.1995 № 116/95-ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/116/95-%D0%B2%D1%80/print1466658897281932> (дата звернення: 29.11.2018).
4. Про Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10.02.2010 № 1861-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1861-17> (дата звернення: 29.11.2018).
5. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/576-> (дата звернення: 29.11.2018).
6. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України: Постанова КМУ від 06.08.2014 № 310 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2018).
7. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова КМУ від 15.04.2015 № 215 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2018).
8. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова КМУ від 20.08.2014 № 375. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2018).
9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (дата звернення: 29.11.2018).
10. Гавриленко М.В., Піскунова Н.В. Державна фінансова інспекція як елемент системи державного управління: історія виникнення, проблеми діяльності та шляхи їх подолання. Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса, 2013. С. 62–66.
11. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова КМУ від 3 лютого 2016 р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=248815750> (дата звернення: 29.11.2018).
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-V. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 29.11.2018).
13. Про Державну фіскальну службу: Постанова КМУ від 21.05.2014 № 236. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2018).
14. Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами: Постанова КМУ від 08.08.2001 № 955. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/955-2001-%D0%BF> (дата звернення: 29.11.2018).
15. Про посилення контролю за надходженням податків та інших обов'язкових платежів до Державного бюджету України і внесків до державних цільових фондів: Указ Президента України від 17.11.1994 № 677/94. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/677/94> (дата звернення: 29.11.2018).
16. Про заходи щодо зміцнення фінансової дисципліни при виконанні Державного бюджету України: Указ Президента України від 01.05.1995 № 343/95. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/343/95> (дата звернення: 29.11.2018).
17. Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері»: Указ Президента України від 25.12.2001 № 1251/2001. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1251/2001> (дата звернення: 29.11.2018).

УДК 347.73

## МІСЦЕ ПОДАТКОВОГО ПРОЦЕСУ В ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ УКРАЇНИ

### PLACE OF TAX PROCESS IN THE TAX LAW OF UKRAINE

Герасименко О.О., аспірант кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права

Київський національний торговельно-економічний університет

Статтю присвячено висвітленню одного з актуальних питань податкового права – податковому процесу та його місцю в системі податкового права України. Аналіз наукових праць вітчизняних та зарубіжних дослідників із питань податкового процесу призводить до висновку про важливість та практичну потребу податкового процесу, а також вказує на його неюрисдикційний характер, реалізацію через податкові процедури та базуванні на нормах загальної частини процесуального регулювання податкових правовідносин. Місце ж податкового процесу в податковому праві позиціонується як складний інститут загальної частини податкового права, що забезпечує процесуальне регулювання податкових правовідносин через застосування механізму загального процесуально-правового впливу і паралельно з цим наявності окремих спеціальних норм процесуального характеру в інститутах податкових платежів, що входять до особливої частини податкового права.

**Ключові слова:** податки, податкове право, податкова процедура, податковий процес, місце податкового процесу у податковому праві.