

## ПОНЯТТЯ, ЗНАЧЕННЯ ТА СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

**ДЕМЕНКО Олександр Євгенович - здобувач Харківського національного університету внутрішніх справ**

---

*В статті раскрыто поняття, значення та досліджена система адміністрування податків в Україні. В ній обобщені рекомендації по налоговому адмініструванню в умовах правової реформи, котора проводиться в нашій країні.*

**Ключові слова:** Державна податкова служба України, Податковий кодекс України, адміністрування податків, оподаткування, адміністративно-правова реформа.

Ефективне функціонування соціально-орієнтованої ринкової економіки неможливе без втручання держави в регулювання економічних і соціальних на рівні суспільства регіонів, суб'єктів господарювання та окремих громадян. Державне регулювання економіки представляє собою вплив держави на хід економічних процесів шляхом їх коригування відповідно до поставлених цілей соціально-економічного розвитку в інтересах суспільства.

Одним з найважливіших та найефективніших важелів державного регулювання ринкової економіки є оподаткування. Як зазначає О.О. Бандурка, у правовій державі податки є формою участі приватної власності, окремих громадян і організацій у суспільному житті [1, с. 7].

Саме тому проблемам податкового регулювання економічних відносин присвячено багато праць вітчизняних вчених та політичних діячів таких, як Азаров М.Я., Бандурка О.М., Бандурка О.О., Головач А.В., Іванов Ю.Б., Клименко О.В., Кучерявенко М.П. та

інших. Але багато моментів в цих публікаціях носять дискусійний характер або потребують подальшого наукового осмислення.

Тому метою статті є узагальнення рекомендацій з податкового адміністрування в умовах правової реформи, яка проводиться в Україні.

Адміністрування (від англ. «administration») означає управління, організація, виконання, здійснення, нагляд (контроль), і у загальному розумінні, це – організаційно-розпорядча діяльність керівників та органів управління, що здійснюється шляхом видання наказів і розпоряджень.

Існують різні види адміністрування у фінансовій та економічних сферах. Адміністрування ж процесів оподаткування об'єднує за допомогою однієї ідеї комплекс заходів, спрямованих на забезпечення виконання законодавчих та інших нормативно-правових актів з питань оподаткування. Тобто податкове адміністрування представляє собою комплекс правових, економічних і фінансових заходів держави для формування системи оподаткування, забезпечення своєчасної та повної сплати податків і зборів з метою задоволення фінансових потреб суспільства в цілому, а також розвитку раціональної структури економіки країни шляхом перерозподілу фінансових ресурсів.

Загальні принципи адміністрування податків і зборів визначені розділом II Податкового кодексу України [2].

Причому, Ю.Б. Іванов [3, с. 11] пропонує розглядати податкове адміністрування як у широкому, так і у вузькому розумінні. У

широкому плані під адмініструванням податків і зборів (обов'язкових платежів) розуміється процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів оподаткування стосовно погашення податкових зобов'язань.

У вузькому розумінні податкове адміністрування визначається як комплекс дій адміністративного характеру, що здійснюється контролюючими органами (органами Державної податкової служби та органами державної митної служби) для забезпечення справляння податків і зборів. Але це поняття визначає адміністрування податків лише тільки з боку однієї групи суб'єктів податкового права, що є некоректним з огляду на необхідність забезпечення паритету інтересів всіх учасників податкових відносин.

З цієї точки зору, більш точно визначення дає О.М. Бандурка [4, с. 33 – 34]. Отже, під податковим адмініструванням слід розуміти сукупність норм (правил), методів, засобів і дій, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави здійснюють управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки та збори (обов'язкові платежі), за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення у відповідні бюджети податків і зборів, а у випадках, передбачених законами України, – за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю надходжень у відповідний бюджет інших обов'язкових платежів та притягнення до відповідальності порушників податкового законодавства.

Об'єктом податкового адміністрування є процес організації відносин між суб'єктами податкового процесу, які визначають процедури узгодження й погашення зобов'язань платників податків та надходження цих коштів у відповідні бюджети.

Предметом податкового адміністрування виступає система заходів та процедур забезпечення виконання обов'язків платника податків щодо погашення податкових зобов'язань перед бюджетами різних рівнів.

Метою податкового адміністрування є забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їхню господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур.

Метод податкового адміністрування передбачає використання імперативних норм, які базуються на владному підпорядкуванні однієї сторони (платників податків) іншій (контролюючому органу).

Основним завданням адміністрування податків є закріплення в його межах такого порядку застосування правових норм, який би гарантував формування у необхідній кількості дохідних частин бюджетів усіх рівнів.

Основи адміністрування податків і зборів у нашій країні були закладені у 90-х роках ХХ сторіччя одночасно з розбудовою національної системи оподаткування. Але в цей період механізми податкового адміністрування мали суто фіскальний характер і не сприяли налагодженню партнерських взаємовідносин між органами Державної податкової служби та платниками податків. І розпочаті Президентом України реформи економічної сфери показали численні недоліки існуючої у той час податкової системи.

Економічний розвиток України на початку ХХІ сторіччя висунув на перший план проблему невідкладності реформування системи взаємовідносин суб'єктів податкового процесу на принципах рівності прав контролюючих органів і платників. Прийняття ж Податкового кодексу, на думку голови Державної податкової служби України О.В. Клименка [5], заклало механізми, що захищають платника від свавілля органів податкової служби або змін політичної кон'юнктури. Цим документом повноваження податкової служби не можуть бути розширені, запроваджуються принципи презумпції правомірності дій платників податків, розширено їх права щодо оскарження результатів перевірок, які проводяться за ризико-орієнтованою схемою і не стосуватимуться сумлінних платників.

Система адміністрування податків, як і будь-яка інша система, складається з цілого ряду взаємопов'язаних елементів, до яких відносяться: постановка на облік, ведення обліку та декларування податкових зобов'язань, визначення податкових зобов'язань контролюючими органами, організація податкового контролю та порядок оскарження рішень контролюючих органів, примусове забезпечення виконання подат-

кових зобов'язань, застосування юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Першим кроком у процедурі податкового адміністрування є організація обліку платників податків і зборів. Взяттю на облік або реєстрації в органах Державної податкової служби України підлягають усі платники податків, і саме після взяття на облік особа стає платником податків. При взятті на облік платника податків інформація про нього вноситься в спеціальний банк даних – реєстр, який забезпечує ідентифікацію платників у масштабах усієї країни. В залежності від статусу платників їх облік ведеться в різних реєстрах, таких як Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб, Державний реєстр фізичних осіб – платників податків (складовими частинами яких є Реєстр самозайнятих осіб та Реєстр фізичних осіб – платників податків – суб'єктів підприємницької діяльності), Реєстр неприбуткових організацій та установ, Реєстр платників податків постійних представництв нерезидентів в Україні, Реєстр великих платників податків.

Окремо виділяють так званий «сурогатний» облік, об'єктами якого є не конкретні платники, а господарські договори (договір про спільну діяльність або угода про розподіл продукції).

Якщо платник податків здійснює господарську діяльність через виробничі та функціональні структурні підрозділи, які знаходяться на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, ніж місцезнаходження платника податків, то такий платник податків зобов'язаний стати на облік за таким неосновним місцем обліку у відповідному органу Державної податкової служби України.

Юридичні та фізичні особи, які відповідно до чинного законодавства зобов'язані зареєструватися в якості платника податку на додану вартість, а також особи, що виявили бажання зареєструватися як платники податку на додану вартість, заносяться до Реєстру платників податку на додану вартість.

Процес адміністрування передбачає, що для цілей оподаткування платники зобов'язані вести облік доходів, витрат та

інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Забороняється формування показників податкової звітності та митних декларацій на підставі даних, не підтверджених відповідними. Для розрахунку об'єкту оподаткування платник податку на прибуток повинен використовувати дані бухгалтерського обліку щодо доходів і витрат із врахуванням положень розділу III Податкового кодексу України [2]. Платники податків повинні забезпечити зберігання документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складання якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з передбаченого граничного терміну подання такої звітності.

На підставі документального підтвердження даних платник податку у строки, передбачені законом, подає податковому органу податкову декларацію (розрахунок) – документ, на підставі якого здійснюється нарахування та сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого або сплаченого податку. Податкова декларація подається за звітний період в установлені законом строки органу Державної податкової служби України, в якому перебуває на обліку платник податків. Причому, платник податків зобов'язаний за кожний встановлений звітний період подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи проводив такий платник господарську діяльність у звітному періоді.

Відповідно до порядку податкового адміністрування ці декларації можуть подаватися до органу Державної податкової служби України за вибором платника податків в один із таких способів:

1) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

2) надсилаються поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

3) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Прийняття податкової декларації є обов'язком органів податкової служби. Причому, під час прийняття податкової декларації уповноважена особа податкової служби повинна перевірити наявність та достовірність заповнення лише всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені у податковій декларації, до її прийняття перевіряти не підлягають. За умови дотримання цих вимог посадова особа зобов'язана зареєструвати декларацію датою її фактичного отримання органом податкової служби і така декларація вважається прийнятою.

Відповідно до змін, внесених у статтю 52 Податкового кодексу України [2], вже після його прийняття новацією механізму податкового адміністрування є те, що за зверненням платників податків контролюючі органи можуть надавати безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем такого звернення. Причому, за вибором платника податків консультації можуть надаватися в усній, письмовій або електронній формі. Такі консультації мають індивідуальний характер і можуть використовуватися виключно платником податків, якому надані ці консультації.

А центральний контролюючий орган проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, та затверджує їх своїм наказом. Після цього такі узагальнюючі податкові консультації підлягають оприлюдненню. А платника податків, який діяв відповідно до податкової консультації, наданої йому у письмовій або електронній формі, або відповідно до узагальнюючої консультації, не може бути притягнуто до відповідальності, зокрема, на підставі того, що у майбутньому така податкова консультація була змінена або скасована.

Платник податків, як правило, самостійно обчислює суму податкового зобов'язання

та пені, яку зазначає у податковій декларації. Але контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, якщо:

1) платник не подає в установлені строки податкову декларацію;

2) дані перевірок результатів діяльності платника свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань;

3) згідно з податковим законодавством, особою, відповідальною за нарахування податкових зобов'язань з окремого податку та за нарахування штрафних (фінансових) санкцій, є контролюючий орган;

4) рішенням суду, що набрало законної сили, особу визначено винною в ухиленні від сплати податків;

5) дані перевірок свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів;

6) результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань.

Рішення ж, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку, за винятком податкових зобов'язань, самостійно визначених платником податків. А суми податкового зобов'язання, помилково або надміру сплачені, підлягають поверненню платнику, крім випадків наявності у такого платника податкового боргу.

У разі, коли сума боргового зобов'язання платника податків розраховується самостійно контролюючим органом, то цей орган надсилає (вручає) платнику повідомлення-рішення, яке повинно містити: підставу для нарахування податкового зобов'язання, посилення на норму Податкового кодексу України або іншого закону, контроль за виконанням якого покладено на контролюючий орган, відповідно до якої був зроблений перерахунок грошових зобов'язань платника податків, граничні строки сплати грошового зобов'язання та строки виправлення показників податкової звітності; попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання у встановлений строк; граничні строки, передбачені для оскарження цього повідомлення-рішення. До такого повідо-

лення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій.

У разі, коли платник податків не сплачує суму грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, орган Державної податкової служби України надсилає (вручає) такому платнику податкову вимогу, яка повинна містити відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави, розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою, обов'язок погасити податковий борг та можливі наслідки його непогашення в установленний строк, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу. Але податкова вимога може не надсилатися, якщо загальна сума податкового боргу платника не перевищує одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Одним з найважливіших елементів адміністрування податків є податковий контроль, який здійснюється шляхом:

- 1) ведення обліку платників податків;
- 2) інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної податкової служби України;
- 3) проведення перевірок та звірок відповідно до вимог податкового законодавства.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності Державної податкової служби – це комплекс заходів із збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання органами податкової служби покладених на них функцій, у тому числі адміністрування податків.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Державної податкової служби України використовується інформація, що надходить:

- 1) від платників податків та податкових агентів;
- 2) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України;
- 3) від банків, інших фінансових установ;
- 4) від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

5) від підрозділів податкової служби та митних органів.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів також використовується інформація, що підлягає оприлюдненню відповідно до закону, та добровільно чи за запитом надана органу Державної податкової служби України в установленому законом порядку.

З метою здійснення податкового контролю в рамках адміністрування податків органи Державної податкової служби України мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки, а також зустрічні звірки. Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів податкової служби у повному обсязі всі документи, що належать до предмета перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки.

Ці документи, а також інша податкова інформація, експертні висновки, судові рішення та інші матеріали є підставами для висновків щодо дотримання податкового законодавства суб'єктами підприємницької діяльності.

Результати перевірок (крім камеральних) оформляються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу податкової служби та платниками податків. В акті перевірки зазначаються як факти зниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

У разі незгоди платника податків з висновками акта, такий платник зобов'язаний підписати акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним актом або окремо. Але відмова платника податків від підписання акту перевірки або отримання його примірника не звільняє такого платника від обов'язку сплатити визначені органом податкової служби за результатами перевірки грошові зобов'язання.

Основними засобами забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, що передбачені механізмом адміністрування податків, є:

- податкова застава;
- поручительство;
- адміністративний арешт майна;

**АНОТАЦІЯ**

*В статті раскрыто поняття, значення и исследована система администрирования налогов в Украине. В ней обобщены рекомендации по налоговому администрированию в условиях правовой реформы, которая проводится в нашей стране.*

– примусове стягнення коштів та продаж майна, що перебуває у податковій заставі.

Одним з найефективніших засобів забезпечення податкових зобов'язань є податкова застава. Причому, право податкової застави не потребує письмового оформлення. Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформляється актом опису. Однак з липня 2012 року право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Але ніякий механізм податкового адміністрування не буде ефективним, якщо він не буде передбачати юридичної відповідальності за порушення вимог податкового законодавства. Тому за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи Державної податкової служби України, застосовуються такі види юридичної відповідальності: а) фінансова; б) адміністративна; в) кримінальна; г) дисциплінарна.

Особливістю відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційно-каральний характер, сутність якого полягає в необхідності відшкодування збитків державі, що виникли внаслідок недотримання податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Тобто відповідальність за порушення податкового законодавства повинна об'єднувати дві моделі юридичної відповідальності: правовідновлювальну (компенсаційну) та штрафну (каральну). Саме це підкреслює стаття 112 Податкового кодексу України, в якій зазначено, що притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, не звільняє їх посадових осіб, за наявності відповідних підстав, від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

**SUMMARY**

*The article explores the concept, importance and investigated the system of tax administration in Ukraine. It summarizes recommendations on tax administration in the context of legal reform, which is carried out in our country.*

В цілому такий механізм податкового адміністрування, визначений Податковим кодексом України, створив умови для поліпшення бізнес-клімату в нашій країні. І, як зазначив Президент України В.Ф. Янукович у своєму щорічному посланні до Верховної Ради України, «зниження адміністративного та фіскального тиску на суб'єктів підприємництва сприятиме подальшій детінізації економіки й підвищенню доходів державного бюджету» [6]. Але, за словами Голови Верховної Ради України, норми Податкового кодексу України як і його розділу II «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» будуть ще переписуватися та змінюватися у напрямку лібералізації і дерегуляції підприємницької діяльності та створення вільного середовища для розкриття підприємницького потенціалу суспільства.

**Література:**

1. Бандурка О.О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти: монографія. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2005. – 506 с.
2. Податковий кодекс України від 23 грудня 2010 року. – № 2856-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
3. Іванов Ю.Б. Адміністрування податків: Навчальний посібник для самостійної підготовки магістрів спеціальності 8.050114 «Оподаткування» / Ю.Б. Іванов, Л.М. Карпов, К.В. Петросянц. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2005. – 276 с.
4. Клименко О. В. Платник податків є нашим клієнтом та роботодавцем // Урядовий кур'єр. – 2012. – 13 березня.
5. Янукович В.Ф. Реформи потребують прискорення // Урядовий кур'єр. – 2012. – 4 липня.