

СУТНІСТЬ І ПРІОРИТЕТИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ

Проаналізовано поняття "податкове адміністрування", теоретичні підходи до тлумачення його сутності представниками вітчизняної фінансової науки. Досліджено дану дефініцію в контексті системного аналізу та запропоновано напрями вдосконалення процедур податкового адміністрування урахуванням зовнішніх і внутрішніх передумов.

Ключові слова: податкове адміністрування, адміністрування податків.

Постановка проблеми. Забезпечення ефективності процесу податкового адміністрування відноситься до числа важливих пріоритетів податкової політики й економіки держави в цілому. Прорахунки та недоліки податкового адміністрування вже сьогодні не можуть бути пояснені винятково етапом становлення системи оподаткування та контролюючих органів. І хоча не буде перебільшенням твердження, що цей етап уже завершений, очевидно, що розв'язання цих проблем термінове.

На відміну від України, яка запозичувала досвід податкового адміністрування в країнах з розвиненими податковими технологіями, зарубіжні держави, пройшовши еволюційний шлях розвитку своїх податкових систем, поетапно запроваджували ефективні засоби та методи управління процесами справляння податків. Вивчення, аналіз і наукове осмислення їхнього досвіду дає змогу дійти висновку про прийнятність і доцільність деяких практичних рішень для застосування в Україні. Указане визначило особливу гостроту й актуальність поставлених питань, зумовило мету дослідження, що зводиться до теоретико-організаційного аналізу сутності податкового адміністрування, окреслення напрямів удосконалення реалізації його технологій та процедур на сучасному етапі розвитку.

Одним із найбільш проблемних аспектів функціонування держави є врегулювання процесів взаємовідносин між платниками податків й органами державної влади, що зумовлене процесами економічної трансформації, недостатньою послідовністю та науковою обґрунтованістю реформ податкової політики та системи податкового адміністрування. Проблема податкового адміністрування одна з найактуальніших не тільки у сфері оподаткування, управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, але є важливим індикатором рівня соціально-економічного

розвитку держави.

Дане поняття досить часто використовується у практичній діяльності органів Міністерства доходів і зборів, у статтях фахового спрямування з бухгалтерського обліку й оподаткування, однак аналіз практики його використання засвідчує відсутність чіткого пояснення суті даного терміна. Тому вважаємо за доцільне першопочатково визначити сутність даного поняття.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Адміністрування податків існує у практиці управління процесами і процедурами фіскалу досить давно. У науковій літературі кінця XIX - початку XX століття згадуються терміни "податна техніка" й "фінансова техніка", які за змістом багато в чому перекликаються із сучасним адмініструванням податків. В англомовних джерелах дефініція "administration" синонімічна "management", "execution", "performance", "supervision", тобто управління, організація, виконання, здійснення нагляду (контроль).

Загальне визначення терміна адміністрування наведено у економічній енциклопедії визначає його як управлінську діяльність керівників і органів управління, яка здійснюється здебільшого через накази і розпорядження, і характеризується як таке, що властиве командно-адміністративній системі [1, С. 125]. На думку вітчизняного теоретика В.А. Савчука, робити пряму проєкцію даного визначення на тлумачення адміністрування податків не можна, оскільки, по-перше, адміністрування податків властиве не тільки командно-адміністративній системі; по-друге, організація процесу оподаткування залежить від ступеня розвитку держави, її апарату, тому це в значній мірі впливає на співвідношення морально-етичних і адміністративних спонукань до сплати податків. [2, С. 15].

У словнику російської мови С.І. Ожегова "адміністрування" визначається як управління чим-небудь. Тому цілком логічно припустити, що якщо в загальному термін адміністрування передбачає управління процесами державотворення, то

адміністрування податків є не чим іншим як механізмами управління системою оподаткування та процесами взаємовідносин між платниками податків й державою.

Погляди науковців щодо визначення категорій управлінського впливу держави на процеси оподаткування із залученням фіскальних органів характеризуються певною дискусійністю через наявність різних тлумачень, зокрема:

- В.Л. Андрущенко зосереджує увагу на адмініструванні, переважно через реалізацію фіскальної політики, при цьому розуміючи під ним управління людьми й подіями у сфері оподаткування через рішення державних органів. На його думку, податкове адміністрування включає в себе як державну політику в значенні дій владних чи управлінських структур, так і науку та мистецтво ефективного управління податковою системою [3, С. 28].

- Ю.Б. Іванов визначає адміністрування як процедуру реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань [4, С. 265].

-В.М. Мельник включає в даний термін управлінську діяльність органів державної виконавчої влади, що пов'язана з організацією процесу оподаткування, ґрунтується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені та прийнятні правила [5, С. 42].

- Корецька-Гармаш В.О. та Кулік А.В. [6] податкове адміністрування тлумачать як сукупність методів, прийомів і засобів інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи державної виконавчої влади надають функціонуванню податкового механізму заданий законом напрям і координують податкові дії при суттєвих змінах в економіці та політиці.

-П. Бечко, Н.Ліса вважають, що податкове адміністрування це система заходів і прийомів, обумовлена нормами чинного законодавства, яка забезпечує мобілізацію надходжень до бюджетів всіх рівнів і державних цільових фондів [7, С. 126].

- Василюк Г.В. податкове адміністрування вважає процесом, який забезпечує, координує і регулює роботу органів державної податкової служби і платників податків (у сфері організації їх діяльності з моменту реєстрації суб'єкта господарювання як платника податку, включаючи контроль за його діяльністю, аж до моменту зняття його з обліку) [8, С. 76].

- Проскура К.П., тлумачить податкове адміністрування як нормативно регламентовану організаційно-розпорядчу діяльність уповноважених державних органів у сфері управління процесами оподаткування з метою забезпечення виконання вимог податкового законодавства учасниками податкових відносин

[9].

Досліджуючи сутність податкового адміністрування слід зауважити відсутність єдиного понятійного апарату, оскільки в економічній літературі досить часто зустрічаються в деякій мірі тотожні поняття "адміністрування податків", "податкове адміністрування", "адміністрування податкових платежів", а саме:

- Катрук Н.О. [10, С. 53] адміністрування податків визначає складовою фіскального адміністрування, що включає облікову роботу, масово-роз'яснювальну та консультаційну, прогнозно-аналітичну та контрольню-перевірочну роботу.

- Новосад Л.Я. [11, С. 65] адміністрування податків зводить до державного управління податковою системою загалом і структурними елементами - окремими податками щодо їх законодавчого запровадження, проектування, планування, оперативного управління, податкового контролю за дотриманням законодавства платниками податків.

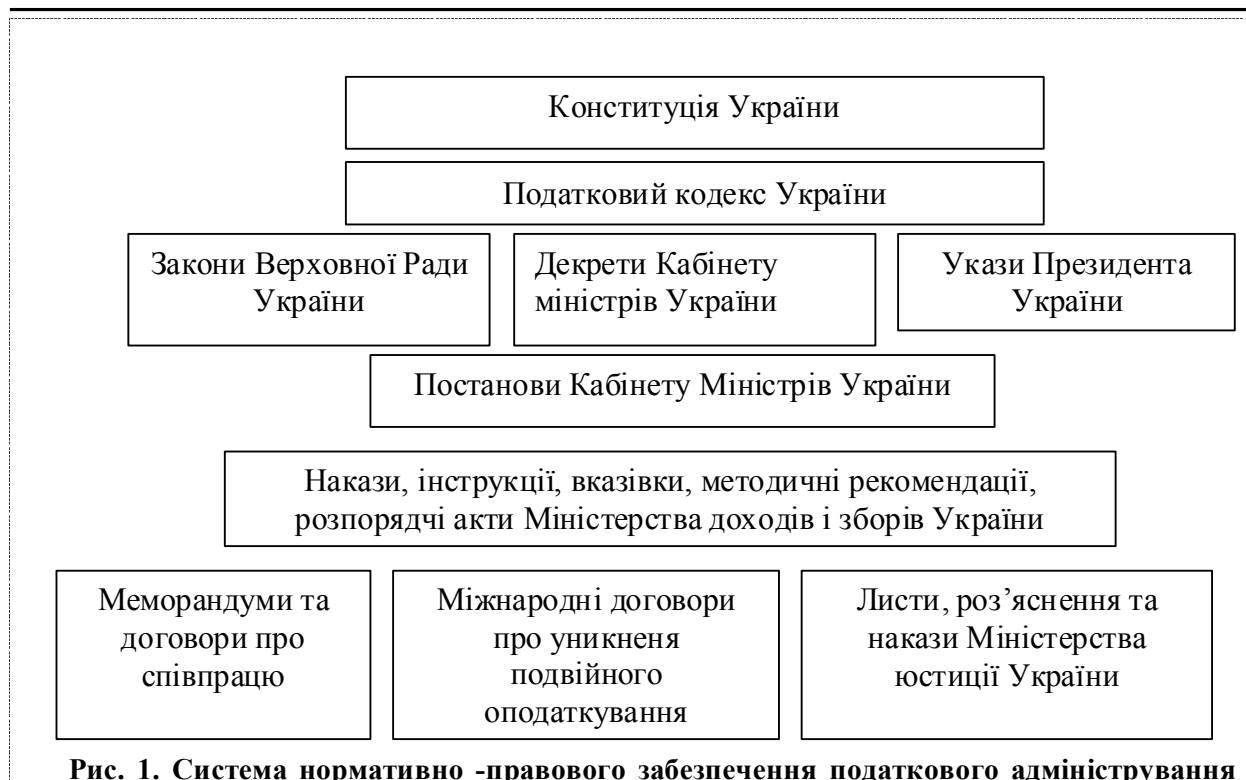
- Житна І.П., Корецька-Гармаш В.О. [12] поняття "адміністрування податкових платежів" характеризують як складову фіскального адміністрування, що обумовлена не лише організаційною структурою та функціональними повноваженнями контролюючих органів у сфері регулювання податкових правовідносин, єдиними принципами обліку, порядку обчислення, сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства, що покликані систематизувати масово-роз'яснювальну, консультативну і прогнозно-аналітичну роботу, але й таку що знаходиться в тісній залежності з демократичними орієнтирами розвитку суспільства.

Сучасний стан податкового адміністрування зумовлюється рівнем ефективності законодавства про податки і збори, яке встановлюючи певний тип організаційно-економічних механізмів оподаткування, дозволяє забезпечувати реалізацію фіскальних інтересів держави.

Схематично, система нормативно -правового забезпечення податкового адміністрування представлена на рис. 1.

У Податковому кодексі відсутнє визначення поняття "адміністрування податків", але постійно застосовується такий термін як "порядок адміністрування податків і зборів". Основні складові податкового адміністрування, що визначаються у розділі II "Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)" Податкового кодексу, це:

- податкова звітність;



- податкові консультації;
- податковий контроль;
- облік платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- перевірки;
- погашення податкового боргу платників податків;
- застосування міжнародних договорів і погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав;
- відповідальність;
- пеня [13].

Проте, вказаний перелік, на нашу думку, не в повній мірі забезпечує дотримання основних вимог які ставиться до нормативно -правового забезпечення процесів податкового адміністрування -це правове оформлення умов дотримання балансу інтересів держави та осіб, які виконують податкові обов'язки. Крім того, на ефективність реалізації податкового адміністрування в Україні негативно впливає часте внесення змін до податкового законодавства, наявність великої кількості підзаконних та інструктивних документів, суперечність окремих норм; відсутність ретельного кількісного та якісного аналізу доцільності запровадження чи скасування певної правової норми, рівня готовності суспільства до її сприйняття. Запровадження будь-яких змін в оподаткуванні як суспільно корисних і виправданих можливе лише на засадах паретооптимальності,

тобто мінімізації шкідливого впливу як для держави так і для платників податків.

Отже, можемо констатувати наявність протиріч в понятійному апараті, і не дивлячись на те, що дефініція "адміністрування" зустрічається в нормативних документах, назвах структурних підрозділів Міністерства доходів і зборів, наукових дослідженнях, але поряд з цим відсутнє чітке і однозначне тлумачення цього терміну як на законодавчому рівні, так і на рівні теоретичних досліджень.

Ми погоджуємося з думкою про те, що елементи податкового адміністрування слід розглядати як структурні складові системи взаємопов'язаних і взаємодіючих елементів вищого і нижчого рівнів. Використання системного підходу при дослідженні елементів податкового адміністрування, дозволяє її розглядати як складову системи більш високого порядку, зокрема управління оподаткуванням.

Аналіз сучасної практики реалізації системи податкового адміністрування дозволяє визначити перспективи її вдосконалення в таких напрямках:

- 1) нормативно -правовому;
- 2) інформаційно-аналітичному;
- 3) контрольно -перевірочному;
- 4) напрямку управління кадровим потенціалом податкових органів;
- 5) напрямі побудови ефективних взаємовідносин платників податків і податкових органів.

Нормативно-правове забезпечення

податкового адміністрування реалізується на основі положень Податкового кодексу, який будучи запроваджений на початку 2011 року, хоч і дещо поліпшив ситуацію, проте все ще залишає місце для прийняття самовільних рішень з боку структурних підрозділів Міністерства доходів і зборів. Міжнародний досвід чітко показує, що наявність системи попередніх роз'яснень разом з іншими заходами, спрямованими на внесення ясності в податкове законодавство, справляє позитивний вплив на добровільне дотримання податкового законодавства. Тому з метою уникнення передумов розгортання конфлікту інтересів між державою в особі контролюючих органів і платниками податків вважаємо за доцільне зробити обов'язковим опублікування усіх тлумачень податкового законодавства та вжити серйозних заходів щодо перегляду існуючих законодавчих і нормативних положень стосовно прав та учасників процесів оподаткування, приділяючи особливу увагу таким питанням, як повноваження у сфері організації і проведення перевірок, управління податковою заборгованістю, а також питанням захисту прав платників податків.

Реформування податкової та митної служби України у структурні підрозділи Міністерства доходів і зборів зумовили, з одного боку, запровадження ряду переваг, таких як створення єдиної бази даних платників податків, можливість наскрізного контролю діяльності платників податків у межах та за межами України, скорочення штату контролюючих органів, уніфікація підходів фіскального адміністрування. З іншого боку, в перехідний період трансформаційних перетворень існує певна неузгодженість як нормативно-правового поля, так і діяльності структурних підрозділів колишніх податкової та митної служби. Подібне реформування вітчизняних фіскальних органів відбулося без належного підготовчого періоду, за відсутності обґрунтованої вітчизняної податкової стратегії і тактики, визначених відповідних пріоритетів та стратегічних орієнтирів податкових реформ. Указане зумовлює потребу запровадження нового цілісного, сучасного законодавчого акта про фіскальні органи, який би містив чіткі та зрозумілі правила, викладені в одному документі, що б дозволило забезпечити ефективне податкове адміністрування або введення відповідних корегувань в існуючий Податковий кодекс.

Крім того, бажане не "шокове" реформування податкової системи та податкових органів, коли суб'єкти господарювання "post factum" ставляться до відома про відповідні нововведення, що властиве вітчизняній практиці оподаткування, а

відповідна стратегічна і тактична розробка плану реформ з детальним аналізом етапів їх здійснення на основі принципів наукової обґрунтованості, економічної доцільності, відкритості та демократичності.

Створення інформаційно-аналітичного забезпечення органів Міністерства доходів і зборів України як цілісної системи, спрямованої на загальний аналіз результатів господарської діяльності платників податків забезпечує покращення адміністрування, дозволяє спрямувати податковий контроль на тих платників податків, які ухиляються від виконання податкового обов'язку, і зменшити навантаження на сумлінних платників податків.

Висока ефективність технологій податкового адміністрування США базується на широкому використанні інформаційно-комунікаційних технологій, у тому числі в частині вільного доступу податкових органів до інформаційних баз даних інших органів, які володіють інформацією про доходи, витрати, фінансові зобов'язання та фінансовий стан платників податків. Це ж зумовлює необхідність створення в Україні єдиної бази даних про доходи, витрати, фінансові зобов'язання та фінансовий стан платників податків, специфіку життя та можливість доступу до баз даних інших державних органів влади, які містять важливу, уточнюючу чи спростовуючу інформацію.

Для створення цілісної системи інформаційно-аналітичного забезпечення Міністерству доходів і зборів України необхідно:

- реалізувати комплекс заходів (законодавчих, організаційних, методологічних, технічних) для сприяння отриманню всієї податкової та фінансової звітності платника податків у електронному вигляді;

- розвивати використання сучасних програмних засобів для автоматизації процедур опрацювання звітності та її аналітичної обробки;

- підвищити довіру платників до подання звітності в електронному вигляді, забезпечивши її конфіденційність, своєчасність отримання, об'єктивність обробки, автоматичну перевірку наявності у звітних документах помилок із наданням можливості платнику податків їх виправлення;

- удосконалити форми податкових декларацій, поступово зменшуючи кількість звітних декларацій, та здійснити їх уніфікацію.

Удосконалення технологій податкового контролю як необхідного елементу податкового адміністрування також передбачає використання позитивних напрацювань зарубіжної практики оподаткування. В Україні робляться спроби реалізації програми "Горизонтальний моніторинг",

яка має шанси перетворитися з експерименту на постійно діючий податковий сервіс для великих платників податків. Ним передбачено оперативне реагування органів Міндоходів на проблеми великого бізнесу, заміну існуючих процедур аудиту на поточний моніторинг їх діяльності. У результаті горизонтальної, тобто "однорівневої" співпраці великих платників податків із структурними підрозділами Міндоходів, великі підприємства отримали: серйозну економію часу, трудозатрат і скорочення у разі кількості аудиторських перевірок; можливість при укладанні тих чи інших угод, контрактів отримати оцінку податкових органів щодо надійності та сумлінності можливих партнерів - для запобігання ризикових операцій та зняття з себе відповідальності за можливі податкові ризики; психологічно комфортні умови діяльності.

При впровадженні горизонтального моніторингу як елементу нового сервісу вводиться електронний аудит, який передбачає комплекс контрольних заходів структурних підрозділів Міндоходів, що базується на обробці даних спеціалізованим програмним забезпеченням, з поглибленими основами статистики та статистичного аналізу, бухгалтерського обліку платника податку. Крім того, запроваджується можливість визнання податковими органами висновків аудиторських компаній, які відповідають певним критеріям та стандартам, а також надання відповіді на запитання платника податку у максимально стислі терміни. Проте, з огляду на відсутність відповідного законодавства та високий рівень корупції в Україні, перспективи успішного впровадження цього проекту в Україні на даний час не мають жодних гарантій його ефективності та дієвості в цілому.

У процесі реформування податкового адміністрування потребує вдосконалення менеджмент персоналу та кадрового забезпечення Міндоходів. Удосконалення технологій податкового адміністрування, поява нових обов'язків та процедур, зумовлених організаційними змінами, комплексна комп'ютеризація та перехід до управління діяльністю із забезпечення дотримання платниками податків вимог податкового законодавства на основі оцінки ризиків - усе це вимагає високої кваліфікації та здобуття нових знань. Необхідним вбачається прискорення роботи з підготовки кваліфікованого персоналу, а також перепідготовку кваліфікованих спеціалістів, які б володіли знаннями про норми податкового законодавства на належному рівні.

Механізми і технології податкового адміністрування можуть бути малоефективними, якщо вони не спрямовані на створення чесної та

неупередженої податкової системи та партнерських взаємовідносин з платниками податків.

У звіті Наглядової ради з питань реалізації проекту модернізації ДПС України від 25.05.2012 року, експерти визначили, що не зауважують покращень культури податкової служби, або покращення зовсім незначні. На думку аналітиків, єдиною турботою влади, є лише мобілізація достатнього обсягу податків, незважаючи на те, яку ціну заплатить за це країна в майбутньому. Особливо загострюється увага на шкоді, яку завдає директивно-плановий підхід до збирання податків та способ, у який цей підхід застосовується. На підставі цього вважаємо за доцільне запровадити практику формування планів податкових надходжень зі щорічними розрахунками, які б ґрунтувалися на елементах податкової системи, незалежній статистиці та змінах в економіці, як це практикується в усіх сучасних світових економіках.

Крім того, у своїй боротьбі з податковим шахрайством, яке широко розповсюджене в Україні, податкові органи часто вдавалися до заходів, які більше зашкодили чесним платникам, аніж сприяли запобіганню шахрайству. Ефективною в цьому контексті була б реалізація методів, спрямованих на боротьбу з шахрайством, які повинні ґрунтуватися винятково на аналізі ризиків і не повинні шкодити добросовісним платникам.

Висновок. Безрозв'язання проблеми взаємної відповідальності платника податків і держави, без узгодження їх інтересів, зусилля щодо реформування податкового адміністрування будуть безрезультатними. Держава зобов'язана забезпечити дотримання базових принципів оподаткування, які сформульовані в Податковому кодексі, здійснити реформу податкового законодавства, проводити податкову політику з урахуванням бюджетних пріоритетів і впорядкування державних витрат.

Список літератури

1. Большая Советская Энциклопедия. (В 30 томах). Гл. Ред.: А.М. Прохоров. Изд. 3-е. Т.1. - М., "Советская Энциклопедия", 1969. - 608 с.
2. Савчук В.А. Теоретичні засади організації адміністрування податків // Ефективна економіка -.2013. №3.- С. 15
3. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В.Л. Андрущенко // Фінанси України. -2003. - № 6. - С. 27-35
4. Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. Налоговый менеджмент: Уч. пособие. - Х.: ИД "ИНЖЭК", 2006. - 488 с.

5. Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В. М. Мельник // Фінанси України. -2008. -№9. -С. 42-50.
6. Корецька-Гармаш В.О. Адміністрування податків: порівняльний аналіз після прийняття Податкового Кодексу [Електронний ресурс]/ В.О. Корецька-Гармаш, А.В. Кулік // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В.Даля. Економічні науки. - 2011. - № 7(161). Ч. 2. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/vsnu/2011_7_2/Korecka.pdf.
7. Бечко П. К. Податковий менеджмент: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ П. К. Бечко, Н. В. Лиса. - К. : Центр учбової літератури, 2009. - 288 с. 6.
8. Василевська Г.В. Економічні засади теорії податкового адміністрування в Україні. Економічний аналіз. Випуск 3(19). 2008 С.76-81
9. Проскура К.П. Особливості адміністрування податків в Україні//Економічний часопис -XXI. -2012. -№ 3-4. Електронний ресурс : Режим доступу: <http://soskin.info/ea/2012/3-4/201221.html>
10. Катрук Н.О. Обґрунтування сутності державного податкового менеджменту в контексті становлення наукової думки / Н.О. Катрук // Наука й економіка. - 2010. - № 2 (18). -с. 47-55
11. Новосад Л.Я. Фіскальне адміністрування в Україні: проблеми теорії та практики / Л.Я. Новосад // Світ фінансів. - 2005. - В. 1. - С. 65-70.
12. Житна І.П. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: організація та напрямки розбудови [Електронний ресурс]/ І.П. Житна, В.О. Корецька-Гармаш // Наукові вісті Давіського університету. - 2010. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/Nvdu/2010_1/10giponp.htm.
13. Податковий кодекс України. Електронний ресурс : Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/para16#n16>

Аннотация

Елена Сыдорович

СУЩНОСТЬ И ПРИОРИТЕТЫ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В УКРАИНЕ

Проанализировано понятие "налоговое администрирование" и проанализированы теоретические подходы к толкованию его сущности представителями отечественной финансовой науки. Исследована сущность данной дефиниции в контексте системного анализа и предложены направления совершенствования процедур налогового администрирования с учетом внешних и внутренних предпосылок.

Ключевые слова: налоговое администрирование, администрирование налогов.

Summary

Elen Sudorovich

ESSENCE AND PRIORITIES OF IMPROVEMENT OF TAX ADMINISTRATION IN UKRAINE

The article is devoted to the analysis of the term "tax administration", and theoretical approaches to the interpretation of the essence by representatives of domestic financial science. The essence of this definition in the context of systems analysis suggests directions for improving tax administration procedures with regard to internal and external conditions.

Keywords: tax administration, administration of taxation.