

УДК 336.225.2

Ватаманюк О. С.

здобувач кафедри фінансів

ДВНЗ «Київський національний економічний

університет ім. В. Гетьмана»

ТИПОВІ МОДЕЛІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ

У статті окреслено специфіку налагодження діяльності податкових органів держави згідно трьох типів організаційних моделей, розглянуто переваги та недоліки кожної з них, а також обґрунтовано доцільність функціонування в Україні гібридної організаційної структури органів стягнення.

Ключові слова: податкові адміністрації, організаційна модель за видом податку, функціональна модель, організаційна модель за видом платника податку, податкові органи.

Постановка проблеми. Одним із найбільш важливих та глибинних перетворень, які відбувалися в багатьох країнах світу впродовж останніх десятиріч, стала податкова реформа, спрямована на підвищення операційної ефективності податкової системи. У переліку проблемних аспектів цього процесу провідне місце належало реорганізації податкових відомств, яка повинна була сприяти розширенню переліку послуг, що надаються платникам податків органами стягнення. При цьому податкова система України також зазнає постійних змін через потребу перманентного збільшення податкових надходжень бюджету, а тому своєї нагальності не втрачають адміністративні реформи, покликані оптимізувати структуру виконавчих органів влади.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації діяльності та удосконалення структури податкових органів в країні були розглянуті у працях таких вітчизняних науковців, як О. Ю. Тімарцев, В. П. Гой, Ф. О.

Ярошенко, В. В. Попова, О. О. Чикаренко, Журавський В. Л. та ін., однак важливість вивчення специфіки моделювання податкових відомств на основі іноземного досвіду та реалій його застосування в Україні обумовлюють актуальність даного дослідження.

Формулювання цілей статті. Метою даного дослідження є розкриття переваг та недоліків типових організаційних моделей функціонування податкових органів, а також виявлення особливостей існуючої моделі в Україні, функціонально зорієнтованої на вид платника податку.

Виклад основного матеріалу. Реформування організаційної структури податкових адміністрацій у країнах світу знайшло відображення у тенденції до еволюції від моделі, яка у значній мірі була зорієнтована на вид податку, що справляється, до функціональної моделі за видом платника податку. Перша і найменш досконала – організаційна модель функціонування податкових органів за видом податку передбачала наявність окремих багатофункціональних, і головне, – незалежних один від одного, відділів податкової адміністрації, які відповідали за справляння певного податку (у даному контексті і надалі ми використовуємо термін «податкова адміністрація» як тотожний поняттю «податкове відомство», який може набувати різних найменувань в залежності від країни запровадження). Недоліками цієї системи були: неефективність, що стала результатом дублювання податкових функцій різними відділами і, відповідно, висока затратність; незручність власне для платників податків, які змушені були взаємодіяти із різними відомствами з аналогічних питань; ймовірність нерегулярного або непослідовного обслуговування платників податків; проблематичність гнучкого використання персоналу у міру звуженості їх навичок до опрацювання окремих видів обов'язкових платежів. Насамкінець, така організаційна модель зумовлювала подрібнення рівнів управління податковою системою, що ускладнювало організаційне планування і координацію роботи податкових органів [7, с. 41-42].

В основі ж функціональної структури податкових адміністрацій лежить розподіл обов'язків між працівниками за видом виконуваної роботи, а не за

видом платника чи платежу, що передбачає об'єднання типових процесів, які вимагають застосування виконавцями однакових прийомів та умінь при обслуговуванні усіх видів платників податків [8, с. 2]. Дана модель передбачає поділ персоналу на групи та їх розосередження за відділами відповідно до функціональних обов'язків: реєстрації платників податків, масово-роз'яснювальної та індивідуально-консультативної роботи, розробки форм податкової звітності та їх опрацювання, обліку обов'язкових платежів та контролю за дотриманням податкового законодавства, узгодження податкових апеляцій платників податків, адміністрування податкового боргу та розслідування фактів податкових правопорушень і т. ін.

Більшість міжнародних експертів, у тому числі представники Міжнародного валютного фонду та групи Світового банку, які спостерігали за перебігом податкових реформ, що відбувалися у світі, наполегливо рекомендували впровадити у національні економіки функціональну організаційну структуру податкових адміністрацій, адже на їх погляд, ця модель має ряд таких конструктивних переваг, як [6, с. 8]:

- стандартизація аналогічних процесів із справляння різних типів обов'язкових платежів, що значно спрощує виконання платниками податків реєстраційних трансакцій та погашення податкової заборгованості;
- уніфікація правил та процедур із дотримання податкового законодавства платниками податків;
- узгодження та згрупування в межах однієї організації ключових однорідних функцій податкових органів з метою підвищення рівня управлінського нагляду та контролю;
- комп'ютеризація усіх видів робочих процесів;
- поглиблення спеціалізації та навчання, а також професійний розвиток персоналу;
- зростання ефективності та продуктивності праці усіх підрозділів та податкової адміністрації загалом, усунення випадків дублювання процесів адміністрування різних типів податків;

- оперативне виявлення випадків ухилення від оподаткування та відповідне скорочення масштабів здійснюваних контрольних заходів за діяльністю платника завдяки моніторингу його загальної податкової поведінки і т. ін.

Тим не менше, окремі країни виявили недостатню ефективність функціональної моделі та її недосконалість у напрямі обслуговування різних видів платників податків і з'явилася необхідність її вдосконалення, беручи до уваги специфіку та масштаби господарської діяльності окремих груп платників податків. Найбільш сучасна форма розвитку організаційної структури податкових адміністрацій вперше набула поширення у таких країнах як США, Австралія та Великобританія. Дана модель також ґрунтується на засадах функціонального розподілу обов'язків між відомствами податкової служби, однак передбачає згрупування усіх операційних процесів навколо окремих, відмінних за характеристиками, груп або сегментів платників податку. Логіка ж такої сегментації полягає у тому, що кожній з цих груп платників притаманні свої особливості у дотриманні податкової дисципліни, наслідком чого є різний ступінь ризику несплати податків [5, с. 119].

У найбільш поширеному вигляді цей задум було реалізовано шляхом утворення спеціалізованих податкових офісів по роботі з великими платниками податків, що передбачало наявність диференційованого підходу до їх податкового супроводження. Однак, відомі також випадки заснування офісів із обслуговування середніх платників податків, частка платежів яких у податкових надходження бюджету країни становить 10-15 %. Зокрема, податкове супроводження цих суб'єктів господарювання у США здійснює Департамент великого та середнього бізнесу (The Large and Mid-Size Business Division), який був заснований у 1999 р. як структурний підрозділ головного контролюючого податкового органу – Служби внутрішніх доходів США (СВД).

Функціональній структурі податкових адміністрацій із врахуванням виду платника податку можуть бути частково або повністю притаманні характеристики матричного менеджменту, а саме: поєднання вертикальної та

горизонтальної структури управління, відсутність тотального контролю начальників підрозділів над підлеглими, підзвітність найманих працівників одночасно двом керівникам (менеджеру головного офісу установи та безпосередньому начальнику відділу) (рис. 1).



Рис. 1. Організаційна структура податкової адміністрації функціонального типу
Складено із використанням джерела: [8, с. 3]

Прихильники запровадження організаційної структури податкових адміністрацій «за видом платника податку» стверджують, що згрупування ключових функціональних операцій в межах уніфікованої системи управління розширює можливості щодо підвищення загального рівня добровільної сплати податків, а основними перевагами цієї моделі є [6, с. 9]:

- можливість вибору та призначення окремої команди з контролю за відповідністю податкового обслуговування кожного сегмента платників податків, що посилює відповідальність та підзвітність за досягнення організаційних цілей;
- висока вірогідність забезпечення кращого податкового обслуговування та освіченості цільових груп платників;

- ефективне управління різними рівнями ризиків, унікальними для кожної групи платників податків і т. ін.

Поряд із цим, даній моделі, як і іншим видам організаційних структур, притаманні деякі недоліки, а саме:

- зростання адміністративних витрат внаслідок дублювання ключових і навіть додаткових функцій працівників податкових адміністрацій відносно до усіх сегментів платників;

- обмеження можливості застосування методів централізованого управління персоналом та існування високого рівня залежності ефективності даної моделі від обмеженого числа висококваліфікованих менеджерів для розробки відповідних освітніх програм та заснування відповідних установ;

- висока ймовірність непослідовного застосування податкових законодавства і заходів відносно різних сегментів платників податків.

Віднедавна в Україні було реалізовано підхід саме щодо функціональної організації діяльності податкових установ з урахуванням виду платника податку шляхом утворення спеціалізованих податкових інспекцій по роботі з великими платниками податків (СДП). У 2001 р. було створено СДП у місті Київ, у 2003 р. – СДП по роботі з підприємствами гірничо-металургійного комплексу у м. Кривий Ріг, у 2006 р. – у Миколаєві, у 2009 р. – у Сімферополі, у 2010 р. – СДП у м. Львів, а у 2012 р. було утворено Міжрегіональне головне управління Міністерства доходів і зборів – Центральний офіс з обслуговування великих платників податків [1].

Організаційна структура СДП суттєво відрізняється від структури податкових органів районного рівня, оскільки має галузеву спрямованість. У кожному відділі СДП обслуговуються підприємства конкретної галузі народного господарства, де їм надають повний перелік податкових послуг – від первинної реєстрації, консультацій з податкового законодавства до видачі довідок, документів і проведення податкового аудиту [4, с. 48]. Серед переваг, які одержують великі платники у результаті реєстрації в таких установах - мінімізація втручання держави в поточну діяльність платників податків;

оперативне реагування податкових органів на проблеми платника; заміна наявного постаудиту платника поточним моніторингом діяльності, тобто можливість проведення незалежного аудиту; удосконалення ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, і як наслідок, – суттєве зменшення кількості, а надалі, можливо, і повна відсутність планових і позапланових перевірок [3]. Головна мета цих заходів – підвищення довіри платників податків до органів стягнення, відновлення їх зацікавленості у добровільному перерахуванні обов'язкових платежів до бюджету.

Поряд із цим слід зазначити, що модернізація діяльності податкових органів в Україні має відбуватися комплексно, а не вибірково, у тому числі шляхом вдосконалення процедури підбору кадрів. Лише такий підхід може забезпечити дієвість і результативність процесу реформування, забезпечить можливість досягнення бажаного результату – наявності системи органів оподаткування, спроможних стягувати у визначених розмірах податки, збори, інші платежі, попереджати вчинення податкових правопорушень і забезпечувати зростання рівня добровільної сплати податків [2, с. 141].

Висновки. Таким чином, наслідком податкових реформ, проведених у численних країнах світу, відмінних за рівнем розвитку, стало удосконалення організаційної структури податкових органів, у тому числі шляхом утворення у складі національних податкових відомств спеціалізованих офісів по роботі з окремими видами платників податків. Причому є підстави стверджувати, що поява нової гібридної організаційної структури податкових органів, в основі якої лежала об'єктивна необхідність класифікації платників податків, і яка передбачала утворення податкових офісів по роботі з великими платниками податків в Україні та світі, сприяла оптимізації контролюючих функцій органів стягнення за дотриманням податкового законодавства окремими сегментами платників, а також підвищенню рівня добровільної сплати податків. З огляду на зазначене, актуальності набуває вивчення механізму адміністрування великих платників податків в Україні та напрямів його вдосконалення, чому будуть присвячені подальші дослідження.

Список використаної літератури

1. Про утворення територіальних органів Міністерства доходів і зборів: Постанова Кабінету міністрів України від 20 березня 2013 р. № 229. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/229-2013-%D0%BF>
2. Гой В. Удосконалення діяльності спеціалізованих державних податкових інспекцій по роботі з великими платниками податків / В. Гой // Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 11. – С. 141-144.
3. Міндоходів працюватиме на довірі із платниками податків: Освітній портал «ПедПреса». [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://pedpresa.com.ua/blog/mindohodiv-pratsyuvatyme-na-doviri-z-platnykam-y-podatktiv.html>
4. Рубан Н. І. Податкове адміністрування великих платників податків / Н. І. Рубан, Т. М. Євгорова, Т. В. Василькова // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2010. – № 2 (49). – С. 47-53.
5. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник КНТЕУ. – 2009. - № 2. – С. 114-124.
6. Detailed Guidelines for Improved Tax Administration in Latin America and the Caribbean / Prep. by Arturo Jacobs. - USAID Leadership in Public Financial Management. – 2013. – Ch. 4. – 43 p.
7. Forum on Tax Administration. Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010). – 2011. – 291 p.
8. Kidd M. Revenue Administration: Functionally Organized Tax Administration. - IMF, Fiscal Affairs Division. 2008. – 13 p.

**ВАТАМАНЮК А. С. ТИПОВЫЕ МОДЕЛИ
ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ:
СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ**

В статье очерчены специфика налаживания деятельность государственных налоговых органов согласно трем типам организационных моделей, преимущества и недостатки каждой из них, а также обоснована целесообразность функционирования в Украине гибридной организационной структуры органов взимания.

Ключевые слова: налоговые администрации, организационная модель по виду налога, функциональная модель, организационная модель по виду налогоплательщика, налоговые органы.

**VATAMANYUK A. S. STANDARD MODEL OF FUNCTIONING OF
TAX: COMPARATIVE ASPECTS**

The article outlines the specificity of the adjustment of the state tax authorities activity according to the three types of organizational models, the advantages and disadvantages of each model and the expediency of the establishment of the hybrid organizational structure of the tax administrations in Ukraine.

Keywords: tax administration, organizational model by type of tax, functional model, an organizational model for the taxpayer, the tax authorities.