

Напрями практичної реалізації адміністрування податків та фактори впливу на нього

У статті розглядаються напрями управлінської діяльності у сфері справляння податків, аналізується їхня структура. Проаналізовано вплив низки факторів на процес адміністрування податків та представлено власне бачення їх класифікації.

Ключові слова: податки, адміністрування податків, управління справлянням, облікова робота, контрольно-перевірочна робота, масово-роз'яснювальна робота, консультативна робота, прогнозно-планувальна робота, аналітична робота.

В статье рассматриваются направления управленческой деятельности в сфере взимания налогов, анализируется их структура. Проанализировано влияние ряда факторов на процесс администрирования налогов и представлено собственное видение их классификации.

Ключевые слова: налоги, администрирование налогов, управление взиманием, учетная работа, контрольно-проверочная работа, массово-разъяснительная работа, консультационная работа, планово-прогнозная и аналитическая работа.

In the article the directions of administrative activity in the field of levy of taxes are examined, their structure is analysed. The influence of row of the factors is analysed on the process of administration of taxes and the author's vision of their classification is presented.

Keywords: taxes, administration of taxes, management of levy of taxes, registration work, control verification work, public consulting work, consultative work, forecast planning work, analytical work.

Постановка проблеми. Реформування податкової системи, що відбувається у нашій державі спрямоване на забезпечення стабільної фінансової бази, досягнення економічної рівноваги та соціального добробуту населення. Однак ефективно реформування податкової системи неможливе без вдосконалення механізму управління процесом оподаткування. Це, в свою чергу, серед іншого актуалізує дослідження теоретичних засад адміністрування податків.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Теоретичними розробками, пов'язаними з адмініструванням податків, займаються вчені нашої країни лише близько десяти років. Серед них В. Андрущенко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, В. Мельник, Т. Томнюк та ін. Однак, незважаючи на велику кількість дослідників адміністрування податків, на сьогодні багато питань залишаються не дослідженими або такими, що потребують поглиблення наукових пошуків. Серед них напрями, через які прак-

тично реалізується управління справлянням податків, та фактори, що впливають на його ефективність.

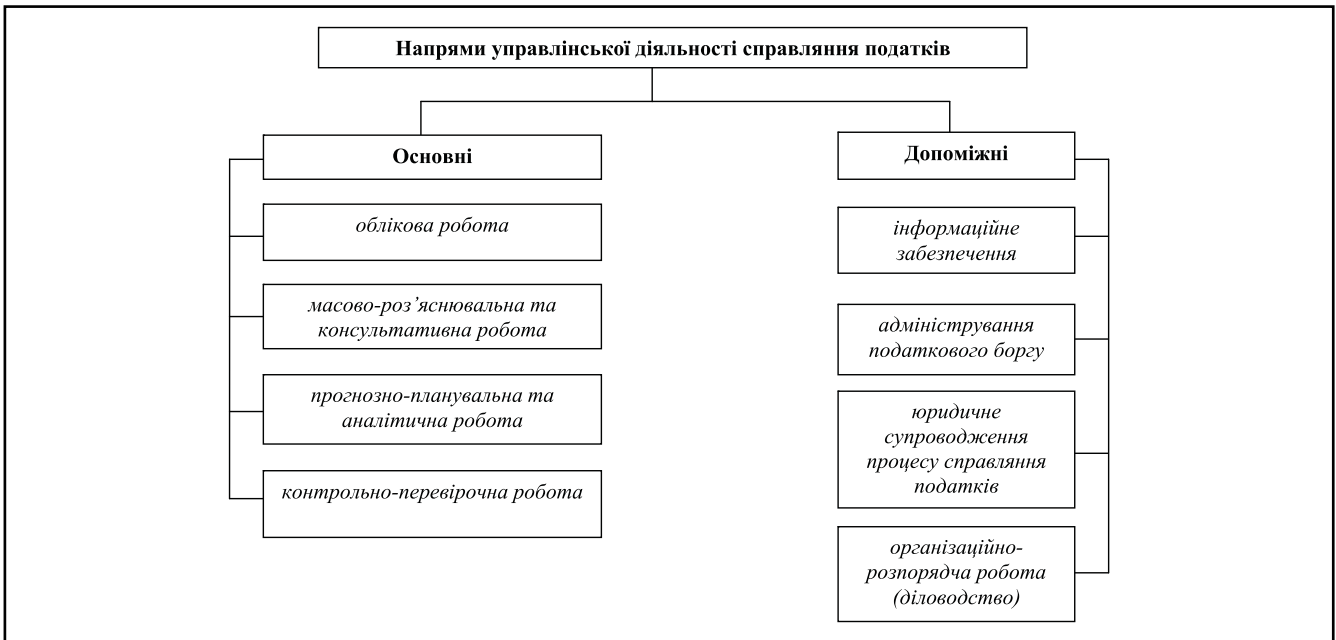
Отже, **метою** даної **статті** є характеристика напрямів управлінської діяльності адміністраторів податків та дослідження факторів, що справляють вплив на адміністрування податків, представлення власного бачення їх класифікації.

Виклад основного матеріалу. На практиці адміністрування податків у межах існуючих правил та під дією низки чинників реалізується через певні напрями управлінської діяльності. Ряд вчених відносять до таких напрямів облікову, масово-роз'яснювальну і консультативну, прогнозно-аналітичну та контрольно-перевірочну роботи [10, с. 137]. Поряд із цим Т.Л. Томнюк розглядає ще такий елемент адміністрування податків, як стягнення податкового боргу [12, с. 6]. Ми погоджуємося із зазначеним, однак, на нашу думку, даний перелік не є повним, оскільки сучасне адміністрування податків неможливо уявити собі без застосування новітніх інформаційних технологій, сучасних методів діловодства. Крім того, часті звернення платників до податкових інстанцій та судових органів зі скаргами на дії різних податкових підрозділів та окремих службовців вимагають приділяти значну увагу й юридичному супроводженню процесу справляння. Отже, перші названі напрями ми відносимо до основоположних, а інші – до допоміжних, але без яких сучасний процес адміністрування не обходиться.

Таким чином, до напрямів управлінської діяльності, що дозволяють практично реалізувати процес справляння податків через специфічні методи роботи, ми відносимо: облікову роботу; масово-роз'яснювальну та консультативну роботу; прогнозно-планувальну та аналітичну роботу; контрольно-перевірочну роботу; інформаційне забезпечення; адміністрування податкового боргу; юридичне супроводження процесу справляння податків; організаційно-розпорядчу роботу (діловодство) (див. рис.).

Усі напрями управлінської діяльності взаємопов'язані, взаємообумовлені та взаємодоповнюючі. Так, функції податкового контролю здійснюються і під час облікових робіт, і в процесі адміністрування податкового боргу тощо.

Найважливішим напрямом управлінської діяльності в сфері справляння є здійснення облікових робіт. Даний напрям адміністрування податків ми ставимо на перше місце, оскільки з нього починається вся податкова робота, адже облік забезпечує всі інші напрями управлінської діяльності достовірною обліково-аналітичною інформацією. Слід зазначити, що облікова інформація використовується як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами. В процесі облікової роботи забезпечується облік платників податків; прийом і обробка податкової звітності; облік податкових



Напрями управлінської діяльності у сфері справляння податків

надходжень і податкового боргу; облік витрат на утримання системи податкових адміністраторів. За результатами облікової роботи формується інформація щодо стану і динаміки розвитку платників податків, повноти і своєчасності надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів всіх рівнів, фінансової забезпеченості податкових органів та ін.

Результати облікової роботи створюють інформаційну базу, яка є основою для ведення прогнозно-планувальної та аналітичної роботи.

Отже, наступним важливим напрямом роботи в адмініструванні податків є прогнозно-планувальна та аналітична робота. В процесі прогнозно-планувальної роботи передбачаються обсяги перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою забезпечення держави фінансовими ресурсами для виконання покладених на неї функцій. При цьому основним завданням податкового прогнозування і планування є необхідність забезпечення якісних й кількісних параметрів бюджетних програм держави на економічно обґрунтованій основі [1, с. 208]. Під час податкового прогнозування здійснюється прогноз та оцінка податкового потенціалу і потенційних податкових надходжень. При планувальній роботі деталізуються прогнозні показники, забезпечуються їх якісні та кількісні параметри.

У процесі справляння здійснюється постійний аналіз податкових надходжень і прогнозування на його основі можливих змін щодо рівномірності та достатності наповнення бюджету [10, с.152]. На підставі аналітичної інформації приймаються управлінські рішення в сфері справляння та здійснюється оцінка їх адекватності.

На загальному рівні аналітична робота податкових органів має зосереджуватись «на оцінці соціально-економічного стану та податкової системи в державі; визначенні взаємозв'язку між розміром сплачуваних податків та доходами платників; аналізі факторів, які впливають на кінцеві фінансові результати; вив-

ченні фінансово-господарського стану підприємств та розробці рекомендацій щодо його покращання» [2, с. 5].

Одним з показників рівня цивілізованості суспільних відносин є рівень «добровільно» (самостійно) сплачених податкових надходжень у державну казну. Чим вищий цей показник, тим менше держава повинна витратити коштів власне на адміністрування податків. Досягнення високої податкової свідомості платників можливе за умови проведення відповідної пропагандистської та інформаційної роботи. Тому важливим напрямом адміністрування податків є масово-роз'яснювальна і консультативна робота. Особливе значення в роботі з платниками має своєчасне їх інформування про зміни в податковому законодавстві та роз'яснення порядку їх застосування на практиці. Наслідком такої роботи може бути зменшення ненавмисних податкових порушень.

Масово-роз'яснювальна робота повинна формувати податкову культуру населення, що в свою чергу призведе до законслухняності платників. Даний напрям податкової роботи повинен сприяти налагодженню партнерських взаємовідносин між платниками та державою в особі податкових органів. Як наслідок, правильна і чітка організація масово-роз'яснювальної та консультативної роботи дозволить державі зекономити кошти на інших ланках адміністрування податків [10, с. 148–149].

Наступним напрямом адміністрування податків є контрольно-перевірочна робота, яка є однією з ключових в управлінській діяльності адміністраторів податків. Вона є необхідною умовою ефективного адміністрування податків. Її зміст полягає у протидії ухиленню від сплати податків, забезпеченні своєчасного і стабільного надходження податків до бюджетів всіх рівнів. В процесі контролюючих дій зіставляються фактичні дані щодо об'єктів оподаткування з даними обліку та вимогами законодавства, встановлюється правильність, точність обчислення податків та своєчасність їх сплати відповідно до чинних вимог, а також виявляються податкові правопорушення та здійснюється оцінка їх наслідків. Як

важає К. Хмільовська, близько 60 відсотків обсягу робіт податкових органів пов'язані із здійсненням податкового контролю з метою перевірки вчасності подання платниками податків податкової звітності, правильності визначення об'єктів оподаткування та обчислення й сплати податків [13, с. 50].

Для ефективного адміністрування податків необхідно забезпечити учасників процесу потрібною інформацією. Тому мають бути створені відповідні інформаційні мережі: як для внутрішнього користування, так і для зв'язку із зовнішнім середовищем. «Йдеться про забезпечення своєчасного обміну інформацією між управліннями та виконавцями не лише різних рівнів, а й різних об'єктів управління. Такі комунікації мають важливе значення при виконанні посадовими особами функціональних обов'язків» [6, с. 260].

Сучасне адміністрування податків використовує настільки великий обсяг інформації, що не в змозі обійтися без інформатизації відповідних процесів. «Автоматизовані інформаційні системи і нові технології дають можливість у десятки і сотні разів збільшити швидкість і якість оброблення управлінської інформації при мінімальних затратах людських ресурсів. Серед вже втілених прикладів можна назвати заміну громіздкого паперового документообігу на багатofункціональний і оперативний електронний документообіг» [7, с. 349]. Слід зазначити, що створення ефективної системи інформаційного забезпечення в сфері справляння податків ліквідує неузгодженість дій адміністраторів податків.

Важливим напрямом управлінської діяльності по забезпеченню надходжень податків є проведення заходів з погашення податкового боргу. Адже в разі його скорочення та надходження сум прострочених платежів, з'являються кошти для фінансування додаткових потреб держави. Виокремлення цього напрямку виправдано наявністю таких специфічних аспектів, як функціонування податкових керуючих, податкова застава, порушення справ про банкрутство тощо.

Відомо, що протягом останніх десятиліть податкове законодавство характеризувалося недосконалістю та суперечливістю. Зазначене є чинником зменшення ефективності адміністрування податків і, як наслідок, скорочення потенційно можливих податкових надходжень до бюджету держави. В цих умовах виникає необхідність у юридичному супроводженні процесів справляння податків. Надання якісних юридичних консультацій працівникам податкової служби допомагає уникнути неправильного застосування норм податкового законодавства у процесі справляння і разом з тим сприяє підвищенню ефективності адміністрування податків.

Слід зазначити, що діяльність працівників юридичних підрозділів податкової служби багатостороння і не обмежується лише наданням консультаційних, роз'яснювальних послуг податковим службовцям щодо застосування норм податкового законодавства. Під час юридичного супроводження адміністрування податків здійснюється правова оцінка проектів нормативно-правових документів, що є превентивною дією стосовно уникнення неточностей та порушень. Окрім цього, працівники юридичної служби податкових органів забезпечують відстоювання інтересів держави у судових інстанціях, наприклад, ініціюють у судах справи про визнання угод господарського характе-

ру недійсними і стягнення до бюджету коштів, отриманих підприємствами за такими угодами, та інше.

Отже, напрям юридичного супроводження процесу справляння відіграє важливу роль щодо забезпечення дотримання правової основи адміністрування податків та має координувати діяльність адміністраторів податків у законодавчому полі.

Процес адміністрування податків був би хаотичним та невпорядкованим без ланки організаційно-розпорядчої роботи. Вона існує з метою організації документообігу фіскальних служб. Під час цієї роботи розробляються нормативно-розпорядчі документи та номенклатура справ; здійснюється підготовка і випуск документів за дорученням керівництва; забезпечується контроль за їх оформленням та своєчасним виконанням в органах державної податкової служби тощо. З метою ефективного ведення діловодства здійснюється механізація і автоматизація процедур організаційно-розпорядчої роботи.

Будь-який управлінський процес зазнає впливу факторів, що змінюють його ефективність. Адміністрування податків не є винятком. На адміністрування податків здійснюють вплив морально-психологічні, суспільно-політичні, економічні чинники.

Морально-психологічні чинники полягають у впливі людського фактору на процес справляння, який залежить від культурного, морально-етичного і психологічного стану особистості і суспільства та менталітету нації загалом. До суспільно-політичних чинників ми відносимо звичаї, традиції, політичну систему держави. До економічних факторів впливу на процес справляння податків відносимо рівень розвитку економіки, структуру економіки та інше.

Оскільки в центрі управлінського процесу завжди знаходиться людина, визначальним у адмініструванні податків є людський фактор. Адже люди з їх інтересами, міркуваннями, сподіваннями, різними поглядами, професійними знаннями та здібностями є основними учасниками процесу справляння податків. Так, працівники податкової служби за характером своєї роботи мають контактувати із платниками податків. У зв'язку із цим податківці мають завжди аналізувати та контролювати свої дії, розбиратися у психологічному стані платників та підбирати характер і стиль спілкування з ними, прагнучи налагодити стосунки на умовах партнерства і взаємодії. Не слід виключати ймовірність виникнення конфліктних ситуацій під час контактування податківців із платниками податків. При цьому податківець повинен докласти максимум зусиль для залагодження конфлікту [9, с. 7–8].

Отже, роль людського фактора в адмініструванні податків є однією з провідних. Тому важливо теоретично вивчати питання впливу психологічних чинників на процес справляння податків та обґрунтовувати оптимальне співвідношення контактів адміністраторів і платників податків з метою налагодження партнерських відносин та ефективної взаємодії між ними.

При організації адміністрування податків слід враховувати психологічні особливості як працівників податкових органів, так і платників податків. Так, психологічні особливості працівників податкової служби впливають на управлінський процес в частині їх сумісності у колективі. При цьому досить важливо врахову-

вати рівень психологічної сумісності членів колективу, який визначається як схожістю їх яких-небудь одних якостей, так і відмінністю інших [8, с. 10]. Відносини, що складаються у колективі під впливом психологічних особливостей працівників фіска, впливають на якість і ефективність виконуваної ними роботи.

Що стосується платників, то психологія особистості впливає на рівень самоусвідомлення необхідності сплачувати податки.

Поряд з відзначеним при управлінні справами необхідно зважати на психологічні бар'єри, що виникають у адміністраторів та платників податків при запровадженні нових податкових технологій та техніки справляння. Впровадження останніх викликає у багатьох суб'єктів адміністрування податків психологічний дискомфорт, почуття некомпетентності, невпевненості щодо успішного оволодіння і виконання робіт після нововведень. З метою запобігання виникненню подібного негативного ефекту, необхідно проводити перепідготовку працівників та навчання платників.

До моральних факторів впливу на адміністрування податків з боку платників можна віднести відсутність моральної відповідальності за ухилення від сплати податків; несприйняття норм податкового законодавства; небажання розлучатись з частиною своєї власності. Такі фактори призводять до ухилення від оподаткування.

У свою чергу, моральний стан адміністраторів податків також впливає на ефективність справляння. В зв'язку із тим, що особа, відповідальна за контроль у процесі адміністрування податків, наділена значними владними повноваженнями, вона має володіти високими моральними якостями. Однак не буває людей з абсолютно однаковим світоглядом. Адміністратори податків мають різні життєві принципи, цілі, потреби, інтереси тощо. Розбіжності між потребами і можливостями їх задовольнити, низька моральність можуть призвести до дій, що характеризуються як корупційні. Такі дії спричиняють додатковий тиск на платників податків і в цілому негативно впливають на ефективність управління процесом справляння.

Оскільки зовнішнім проявом моралі є культура поведінки, то важливим при справлянні податків має бути дотримання податкової культури. Високо розвинута податкова культура сприяє сумлінному виконанню платниками своїх обов'язків щодо сплати податків. На поведінку платників в свою чергу впливає податкова культура адміністраторів податків, їх компетентність та фаховість. Податкова культура працівників податкових органів «пов'язана з повагою до платника як особи, його прав та свобод, честі та гідності, є надбанням та цінністю громадянського суспільства, завданням якого є створення такого податкового, морально-правового клімату в суспільстві, який гарантував би реальну свободу поведінки в поєднанні з відповідальністю перед суспільством, забезпечував права, соціальну захищеність, повагу гідності» [4, с. 309–310].

При управлінні процесом справляння податків важливо також враховувати дію тих факторів, що складаються історично або стихійно у широких масах населення. До таких факторів ми відносимо звичаї та традиції. Під звичаєм розуміють «вид суспільної дисципліни, яка історично (і стихійно) склалася і поширилася в суспільстві чи колективі: загальний, звичний стиль дій і чин-

ків, якого мають дотримуватися індивіди, групи, суспільство загалом» [5]. З даного визначення слідує, що звичаї в економічній сфері суспільного життя не є формалізованими і не мають законодавчого закріплення, хоча є неписаними, історично сталими правилами для всього суспільства. Звичаї, усталені з часом, що передавалися з покоління в покоління, перетворюються на традиції, під якими розуміють «елементи соціально-економічної, культурної та національної спадщини, що передаються від покоління до покоління і зберігаються певними соціальними верствами, групами, класами, суспільством» [3, с. 672].

Враховувати звичаї і традиції суспільства надзвичайно важливо, тому що вони справляють потужний вплив на систему адміністрування податків, оскільки ефективність застосування фіскальних механізмів багато в чому залежить від сприйняття нововведень платниками податків і реакції суспільства в цілому.

Події, що відбуваються у політичній сфері, теж прямо чи непрямо впливають на процес справляння податків. Від їх характеру та стану багато в чому залежать прийняті рішення у системі управління справами податків. Так, кожна політична сила намагається зайняти таке місце у політичній системі держави, яке б надало їй можливість впливати на прийняття важливих рішень, в тому числі фінансових. В разі, коли у можновладців спостерігається «стійка тенденція лобювання при визначенні напрямків економічної політики, платник податків вважає своїм обов'язком потурбуватися про особисті інтереси та інтереси своїх працівників, які залишилися без захисту лобістів» [4, с. 259]. У цьому випадку платники знаходять один з виходів в ухиленні від сплати податків. Як наслідок: ускладнення в адмініструванні податків.

Нарешті, значний вплив на адміністрування податків справляють економічні чинники. Яскравою ілюстрацією впливу структури економіки на адміністрування податків є історичні приклади, коли у той чи інший час розвитку держав переважала в економіці сільськогосподарська або промислова галузь. Так, у часи Російської імперії переважало оподаткування, пов'язане з круговою порукою. Воно витікало зі специфіки розвитку сільського господарства, яка спричинювала особливості суспільної організації.

Висновки

Отже, підводячи підсумки викладеного, слід зазначити, що наведена структура практичної реалізації справляння податків не є догматичною і в залежності від соціально-економічних умов, розвитку наукових теорій, тощо, може змінюватись. Важливо враховувати, що адміністрування податків зазнає впливу ряду факторів, які умовно можна класифікувати на морально-психологічні, соціально-політичні та економічні. Тому необхідно здійснювати аналіз та вивчати наслідки такого впливу. Однак на сьогодні не розроблені методики такого аналізу, що, серед інших, і є завданням для подальших наукових розробок.

Література

1. Буряк П.Ю., Карпінський Б.А., Залуцька Н.С. Податковий контроль в Україні: Т.1. Попередній контроль. Монографія. – Львів: Простір-М, 2007. – 400 с.

МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

2. Воронкова О.М. Контрольна і аналітична робота податкової служби України в податковому процесі: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / Київський національний університет ім. Т. Шевченка. – К., 2001. – 17 с.
3. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2002. – 952 с.
4. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: Підручник. – К.: Знання, 2008. – 525 с.
5. Короткий термінологічний словник // Електронний ресурс: Режим доступу: <http://deputat.pp.net.ua/etyka/slovyk.htm>
6. Кунев Ю.Д., Коросташова І.М., Мазур А.В., Шапошник С.П. Управління в митній службі: Підручник / За заг. ред. Ю.Д. Конєва. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 408 с.
7. Лондар С.Л., Тимошенко О.В. Фінанси. Навчальний посібник. – Вінниця: Нова книга, 2009. – 384 с.
8. Мартиненко М.В. Психологія управління. Конспект лекцій. Ч. 2. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2008. – 60 с.
9. Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків // Фінанси України. – 2008. – №9. – С. 3–9.
10. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: Монографія. – К.: Комп'ютерпрес, 2006. – 277 с.
11. Організаційна поведінка: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л.М. Савчук, Н.Ю. Бутенко, А.М. Власова та ін. – К.: ХНЕУ, 2001. – 249 с.
12. Томнюк Т.Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями розбудови: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / ТНЕУ. – Тернопіль, 2009. – 20 с.
13. Хмільовська К.В. Організаційні засади податкового контролю // Фінанси України. – 2003. – №2. – С. 50–53.