



ПОНЯТТЯ, ЗНАЧЕННЯ ТА СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

САВЧЕНКО Анастасія Олександрівна - здобувач Харківського національного університету внутрішніх справ

УДК 351.713(477)

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

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

Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом в нашій країні було розроблено Стратегію сталого розвитку [1] (далі Стратегія), яка визначила мету, вектори руху та першочергові пріоритети соціально-економічних і політико-правових умов становлення та розвитку нашої держави. Основною метою Стратегії є впровадження в Україні європейських стандартів життя та її вихід на провідні позиції в світі. А одним з основних пріоритетів є забезпечення правових засад діяльності податкової системи країни.

Проблемам правового забезпечення податкової системи присвячена низка праць вітчизняних вчених таких, як Бандурка О.М., Бандурка О.О., Воронова Л.К., Головач А.В., Іванов Ю.Б., Когановська Т.Є., Кучерявенко М.П., Попова С.М., Проценко Т.О., Савченко Л.А., та інших. Але впровадження багатьох реформаторських змін, у тому числі передбачених Податковим кодексом України, потребує нових підходів до вирішення цих питань.

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 [2, с.120].

С.М. Попова адміністрування податків визначає як регламентовану законами та іншими правовими актами організаційну, управлінську діяльність уповноважених державних органів за дотриманням податкового законодавства, забезпеченням

повноти та своєчасності надходження податків до бюджетної системи, притягненням до відповідальності порушників податкового та іншого законодавства... [2, с. 122 – 123].

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 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]. Він вважає, що 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 за-

безпечення 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 в Україні 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 податковими органами та платниками податків.

Адміністративно-правові реформи, що проводяться в Україні, показали численні недоліки існуючої 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. Тому в березні 2014 року було ліквідовано Міністерство доходів і зборів України та створено Державну фіскальну службу України [5], на яку покладено обов'язки з адміністрування податків. Державна фіскальна служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Загальні принципи адміністрування податків і зборів визначені розділом II Податкового кодексу України [6].

Система адміністрування податків, як і будь-яка інша система, складається з ці-

лого 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 податкових 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.

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 ви-

трат із врахуванням положень розділу III Податкового кодексу України [6]. 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 фіскальної 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.

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

Особливістю механізму податкового адміністрування є те, що за зверненням платників податків контролюючі органи можуть надавати безоплатно консультації з питань практичного використання окре-

мих 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.

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 зниження 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, посилання 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 повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій.

Якщо платник податків не сплачує суму грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, орган Державної фіскальної 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 установлені строки, 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 ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів, проведення перевірок та звірок відповідно до вимог податкового законодавства.

З метою здійснення податкового контролю в рамках адміністрування податків органи Державної фіскальної 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 фіскальної 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 фіскальної служби та платниками податків. В акті перевірки зазначаються як факти заниження, 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 фіскальної 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;
- 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 право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Слід зазначити, що жодний механізм податкового адміністрування не буде ефек-

тивним, 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 фіскальної 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 [6], 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.

Таким чином, в умовах сьогодення важливу роль відіграє вдосконалення державної політики з адміністрування податків, що покладено на Державну фіскальну службу України. Механізм податкового адміністрування, визначений Податковим кодексом України, повинен створити кращі умови для поліпшення бізнес-клімату в нашій країні. Скорочення кількості податків, і тим самим, зниження адміністративного та фіскального тиску на суб'єктів підприємництва, автоматизація їх взаємовідносин з податківцями, ліквідація корупційної складової контролю податків сприятиме подальшій детінізації економіки й підвищенню доходів державного бюджету.

Література:

1. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020». Схвалено Указом Президента України від 12 січня 2015 року №5/2015 [Елек-

АНОТАЦІЯ

У статті розкрито поняття, значення та досліджено систему адміністрування податків в Україні. В ній узагальнено рекомендації з податкового адміністрування в умовах правової реформи, яка проводиться в нашій країні.

тронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/18688.html>

2. Попова С.М. Адміністративно-правовий статус податкових органів України: монографія / С.М. Попова. – Харків: Золота миля, 2012. – 386 с.

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.

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.

4. Бандурка О.М. Податкове право. Науково-практичний посібник / О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 312 с.

5. Постанова Кабінету Міністрів України «Про Державну фіскальну службу України» № 236 від 21.05.14 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п>.

6. 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>