

## СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК СИСТЕМИ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто проблеми чинної системи адміністрування податків і зборів, розглянуто заходи з боку органів ДПС України щодо поліпшення ситуації, що склалася. Наведено рекомендації, які можуть сприяти поліпшенню вітчизняної системи податкового адміністрування.

**Ключові слова:** податкова система, система адміністрування податків, державна податкова служба.

### I. Вступ

Дослідження проблем податкового адміністрування безпосередньо пов'язано з підвищенням ефективності податкової системи, якісним поліпшенням збирання податків.

Прийняття Податкового кодексу України і його подальше вдосконалення створили правове поле для розвитку податкового адміністрування, яке можна розглядати як складну систему з її підсистемами, взаємозв'язками та якісними характеристиками, що динамічно розвиваються.

На сьогодні чинна система податкового адміністрування в Україні потребує подальшої розробки наукових основ її побудови, пошуку й розробки нових форм і методів податкового адміністрування, що базуються на вищому якісному змісті всіх його складових.

Одним з найважливіших завдань є вживання заходів з мобілізації додаткових бюджетних доходів і одночасного скорочення витрат, пов'язаних з виконанням податкових зобов'язань, у тому числі за рахунок упровадження сучасних технологій податкового адміністрування.

Розробка методологічних основ податкового адміністрування, адекватних сучасним вимогам економічного розвитку, є важливим напрямом наукового пошуку. Його результати дадуть змогу отримати теоретико-методологічну основу ефективної реалізації податкової політики держави й збагатити вітчизняну теорію та практику оподаткування.

Таким чином, актуальність теми дослідження зумовлена тим, що податкове адміністрування є одним з механізмів підвищення ефективності податкової системи країни, її керованості і якісної зміни податкових відносин в економіці.

Як методичні підходи до дослідження проблеми податкового адміністрування використано теоретичні положення А. Сміта, Д. Рікардо, А. Вагнера, Ф. Нітті, Е. Селігмена, К. Еєберга, Д. Кейнса, М. Фрідмана,

Д. Стигліця та інших учених. Проблеми розвитку податкової системи та податкового адміністрування висвітлено в працях Г. Доффа, В. Колмана, Л. Фореста та ін.

Сучасний етап дослідження податків, оподаткування та податкового адміністрування представлений працями відомих фахівців у галузі фінансів і податків: А.В. Бризгаліна, Л.І. Гончаренко, І.В. Горського, В.В. Гусєва, А.З. Дадашева, А.І. Іванєєва, В.А. Кашина, І.В. Караваєвої, В.Г. Князева, Л.Н. Ликової, Л.Я. Маршавіної, О.А. Міропової, Л.П. Павлової, В.Г. Панскова, А.Б. Паскачева, С.Г. Пепеляєва, Г.Б. Поляк, А.П. Почінка, В.М. Пушкарьової, М.В. Романовського, Б.М. Сабанті, Н.Н. Тютюрюкова, В.Н. Фролова, Ф.Ф. Ханафєєва, Д.Г. Черніка, С.Д. Шаталова, Т.Ф. Юткіної та ін.

Науковій розробці теоретичних основ системи податкового адміністрування присвячено не одне дослідження, у межах яких тією чи іншою мірою приділено увагу її організаційним, технологічним та функціональним аспектам.

Саме тому вдосконалення податкового адміністрування, надання йому нових аспектів регуляторної та організаційної функцій є важливим державним завданням.

Сьогодні є можливість простежити розвиток податкового адміністрування в зарубіжних країнах і виявити загальні риси його еволюції. Проте історичний досвід показує, що в Україні не уникнути від неминучої на стадії становлення податкових відносин специфіки адміністрування, якими б привабливими не здавалися його зарубіжні форми й методи.

### II. Постановка завдання

Мета статті – проаналізувати розвиток теоретико-методологічних основ системи податкового адміністрування й розробити практичні рекомендації щодо підвищення результативності її функціонування в межах української податкової системи.

### III. Результати

Податки завжди були і є найважливішим інструментом здійснення економічної полі-

тики держави. Разом з тим держава тільки в тому випадку може реально використовувати податки через властиві їм функції, насамперед фіскальну й регуляторну, якщо в суспільстві створена атмосфера поваги до податків, заснована на розумінні економічної необхідності існування системи оподаткування та встановлених державою конкретних правил справляння податків.

В Україні в останнє десятиліття реалізується курс на полегшення податкового навантаження господарюючих суб'єктів шляхом зниження податкових ставок, скасування окремих податків і зняття невинуватених обмежень, що значно покращує умови для ведення бізнесу та виконання податкових зобов'язань.

Разом з тим утворення значних сум заборгованості до бюджетів усіх рівнів свідчить про необхідність вжиття дієвих заходів, спрямованих на підвищення результативності та ефективності системи податкового адміністрування.

У наукових працях викладаються різні трактування змісту податкового адміністрування. Різноманітність підходів до дослідження системи податкового адміністрування зумовлена складністю досліджуваного об'єкта й відсутністю законодавчого визначення поняття "податкове адміністрування" [2].

Усе це свідчить про те, що зміст і механізми податкового адміністрування вимагають подальшого наукового дослідження. Крім того, кризові явища в розвитку економіки також ставлять перед фінансовою наукою нові проблеми. Їх вирішення пов'язано, перш за все, із забезпеченням стабільних надходжень до бюджетів різних рівнів, оскільки від цього залежить реалізація не тільки поточних, а й перспективних завдань економічного розвитку.

Сучасні ринкові умови надають системі податкового адміністрування особливої значущості й глибокого економічного змісту. Разом з тим вимоги, пропонувані до цієї системи, стають щороку вищими.

Податкове адміністрування являє собою управлінську діяльність особливо уповноважених органів з реалізації відносин, що виникають у процесі здійснення податкового контролю та притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень, з метою фінансового забезпечення діяльності держави.

Визначено склад функцій і форм податкового адміністрування. На нашу думку, сутність його як форми управління виявляється через такі функції: прогнозування, облік, контроль, регулювання і примус.

Деякі вчені-економісти виділяють окремо функцію планування. Що стосується запропонованої нами функції примусу, то вона, навпаки, є невід'ємним атрибутом інституту адміністрування, де існують чітко виражені відносини влади та підпорядкування. Крім

цього, ми додатково науково обґрунтовано виділяємо функцію обліку.

Спеціальними принципами податкового адміністрування є:

- некорупційність;
- однаковість і централізація;
- нейтральність і незалежність;
- результативність та ефективність.

Для підвищення якості податкового адміністрування необхідна комплексна модернізація податкової служби.

У століття бурхливого розвитку інформаційно-комунікаційних технологій реалізувати будь-яку установку податкової політики без опори на ці технології є нереальним завданням. Саме тому одним з основних напрямів удосконалення податкового адміністрування та підвищення ефективності роботи податкових органів є повномасштабна їх модернізація, яка передбачає широке застосування сучасних інформаційних технологій [3].

Для скорочення витрат на податкове адміністрування, підвищення його якості й виключення основи для корупційної складової роботи податківців запропоновані рішення щодо розвитку автоматизованих процесів адміністрування та безконтактні способи взаємодії з платниками податків.

Основний потенціал податкових органів, як і будь-якої іншої державної структури, прихований у кадрах. Якби реформи не проводилися, які б новітні технології не вводилися і які б сприятливі зовнішні й внутрішні умови не існували, без добре підготовленого персоналу високої ефективності службової діяльності досягти неможливо.

Щоб забезпечити високий рівень професіоналізму та відповідальності цивільних службовців податкових органів, слід починати з їх якісного підбору, для чого необхідні сучасні методики визначення рівня кваліфікаційної підготовки, професійної придатності претендентів. Важливо також забезпечити раціональну розстановку кадрів з використанням науково обґрунтованих нормативів праці.

Провідною ланкою податкового адміністрування є податковий контроль, який поділяється на попередній, поточний і наступний [4]. Однак у практиці роботи податкових органів на сьогодні найбільш поширений такий контроль. На нашу думку, завдання державного контролю – не стільки виявити правопорушення й покарати винного, скільки запобігти самій можливості правопорушень. Саме перші два (попередній і поточний) реалізують превентивну функцію податкового контролю.

З метою поліпшення податкового адміністрування пропонуємо відмовитися від чинного в нашій країні повідомного порядку державної реєстрації юридичних осіб та замінити його на дозвільний принцип. Необхідно надати органам податкової служби

право повної перевірки установчих документів на стадії постановки платника податків на облік. Це дасть змогу не тільки фіксувати, а й запобігати ряду податкових та інших економічних правопорушень, а також скоротити витрати на контрольну роботу постфактум. Взаємозв'язок податкового адміністрування та збирання податків слід розглядати як показник ефективності податкового адміністрування.

На сьогодні проведення податкового контролю регламентовано не повністю [1, с. 16]. Законодавством передбачено його проведення органами виконавчої влади, уповноваженими з контролю та нагляду у сфері податків і зборів. При цьому контроль за відповідністю цін, застосованих у контрольованих угодах, ринковим цінам не може бути предметом камеральної або виїзної податкової перевірки, але може проходити одночасно з ними. Ця обставина створює напруження для платників податків, гальмує процес роботи. Слідування новими правилами обернеться для них збільшенням адміністративного навантаження.

У сучасних умовах особливої значущості набуває диференціація податкового адміністрування різних категорій платників податків. За підсумками дослідження стосовно фізичних осіб загальний висновок полягає в тому, що без відповідної системної перебудови оподаткування фізичних осіб в Україні неможлива реалізація в цій сфері основоположних принципів оподаткування:

- справедливості (у розподілі податкового тягаря), оскільки застосування прогресії при оподаткуванні доходів неможливо без ефективного контролю за сукупними доходами громадян;
- загальності оподаткування, оскільки при нинішній системі контролю підлягають тільки декларовані доходи й уникнути оподаткування можна, просто не заявляючи про наявність доходу;
- ефективності роботи податкових органів, оскільки основні сили й засоби витрачаються на адміністрування діяльності, частка доходів від якої завідомо невелика (виплати малих зарплат і звітність про добровільно декларовані доходи) [5].

Вважаємо за доцільне:

а) перейти на системний підхід у регулюванні прибуткового оподаткування фізичних осіб, розширити можливість застосування “авансових податків” і відновити всю сукупність податків;

б) ввести прогресивну шкалу податкових ставок загального (“консолідуемого”) прибуткового податку;

в) законодавчо підтвердити принцип “загальності” оподаткування доходів громадян, припинивши надавати податковій імунітети щодо незаконних і “тіньових” доходів.

Як більш ефективні методи роботи з платниками податків пропонуємо таке:

а) ввести в практику виявлення доходів громадян, що підлягають оподаткуванню, за умовою приросту їх чистого майна;

б) для аналітичної діяльності активно використовувати відомості зі ЗМІ та інформацію, що надається так званими “третіми особами”;

в) запровадити систему “єдиної картки розрахунку з бюджетом” платника податків із “дебетуванням” цього рахунку нарахуваннями (за всіма видами податків) і “кредитуванням” щодо повернень податків за наданими податковими пільгами.

Однією з проблем податкового адміністрування найбільших платників податків є недостатнє регламентування його в податковому законодавстві. Специфіка адміністрування цієї категорії платників податків регламентована підзаконними актами Міністерства фінансів України.

Ринок податкового консультування як інструмент податкового адміністрування в нашій країні фактично вже склався, і тепер завдання полягає в тому, щоб зробити його цивілізованим. Однією з найважливіших умов розвитку цього ринку є його правове регулювання та інституційне оформлення. Необхідно прийняти відповідний нормативний акт, оскільки відсутність спеціального закону про податкове консультування є стримувальним фактором перспективи розвитку цього виду послуг. Далі вважаємо за необхідне розробку стандарту податкового консультування. Робота повинна бути так влаштована, щоб по всій Україні платники податків на одні й ті самі питання могли б отримувати одні й ті самі відповіді. Особливу увагу також слід приділити підготовці висококваліфікованих фахівців з податкового консультування.

Важливим вважаємо формування податкової культури як необхідної умови вдосконалення податкового адміністрування. У статті зазначено проблеми, вирішення яких, на нашу думку, сприятиме формуванню податкової грамотності та податкової культури в Україні.

Зокрема, головною проблемою ми вважаємо недостатній рівень державної участі в цьому процесі. Далі важливою й широкомасштабною вважаємо цілеспрямовану роботу з правового виховання майбутніх платників податків зі шкільної лави. Вирішення цієї проблеми вбачаємо в розробленні та реалізації цільової державної програми підвищення податкової грамотності.

Ще один напрям формування податкової культури – зміцнення репутації та іміджу податкових органів і їх посадових осіб. У зв'язку із цим необхідно подолати корупцію в податкових органах, забезпечивши

гідну заробітну плату податкових інспекторів.

На нашу думку, податковим органам необхідно докорінно переглянути своє ставлення до платників податків. Платники податків мають знати й відчувати, що податкова служба працює разом з ними, а не проти них.

Для підвищення рівня податкової культури необхідно формування громадської нетерпимості до ухилення від сплати податків, з одного боку, і активізація діяльності громадських організацій, спрямованої на захист інтересів платників податків, – з іншого.

#### IV. Висновки

На основі критичного аналізу існуючих трактувань у статті розкрито зміст і уточнено визначення податкового адміністрування. Визначено склад функцій і форм податкового адміністрування.

Запропоновані в статті напрями розвитку податкового адміністрування, що охоплюють його теоретичні засади та практичні аспекти, покликані сприяти збільшенню податкових доходів державного бюджету України на основі сталого розвитку економіки країни й добробуту населення.

#### Список використаної літератури

1. Воронкова О.М. Міжнародний досвід оцінювання ефективності податкового адміністрування та його значення для України / О.М. Воронкова // Наука й економіка. – 2011. – № 23. – С. 12–17.
2. Беспалько І.Р. Удосконалення взаємин платників податків із податковими органами / І.Р. Беспалько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 1.2. – С. 140–146.
3. Обслуговування платників податків: використання інтернет-технологій при адмініструванні податків [Електронний ресурс]. – [http://odpi-hm.at.ua/news/obslugovuvannja\\_platnikiv\\_podatktiv\\_vikoristannja\\_internet\\_tekhnologij\\_pri\\_administruvanni\\_podatktiv/2011-09-29-333](http://odpi-hm.at.ua/news/obslugovuvannja_platnikiv_podatktiv_vikoristannja_internet_tekhnologij_pri_administruvanni_podatktiv/2011-09-29-333).
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Скоропад І.С. Взаємовідносини платників податків із податковими органами / І.С. Скоропад, І.В. Гук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 19.2. – С. 244–246.

Стаття надійшла до редакції 11.11.2013.

#### Гудима О.В. Становление и развитие системы налогового администрирования в Украине

*В статье рассмотрены проблемы ныне действующей системы администрирования налогов и сборов, рассмотрены меры со стороны органов ГНС Украины по улучшению сложившейся ситуации. Приведены рекомендации, которые могут способствовать улучшению отечественной системы налогового администрирования.*

**Ключевые слова:** налоговая система, система администрирования налогов, государственная налоговая служба.

#### Gudyma O. Formation and development of the tax administration system in Ukraine

*The article describes the problems currently existing system of administration of taxes and fees, to consider measures on the part of the STS of Ukraine to improve the situation.*

*Studies of tax administration directly related to improving the efficiency of the tax system, quality improved tax collection.*

*The adoption of the Tax Code of Ukraine and its further development created the legal framework for the development of tax administration, which can be seen as a complex system with its subsystems and relationships and dynamic quality characteristics.*

*At present, the current system of tax administration in Ukraine requires further development of scientific bases of its construction, the search and development of new forms and methods of tax administration, based on a high quality content of all its components.*

*Today one of the biggest challenges is taking steps to mobilize additional budgetary revenues and at the same time reducing costs associated with the implementation of tax obligations, including through the introduction of modern technology of tax administration.*

*Development of methodological foundations of tax administration, adequate to modern requirements of economic development is an important area of scientific inquiry. The results will obtain theoretical – methodological basis of effective tax policy that will enrich the national theory and practice of taxation. The relevance of the research topic due to the fact that the tax administration is one of the mechanisms to improve the efficiency of the tax system, its controllability and quality of tax changes in the economy.*

*The author gives advice that can help improve the national system of tax administration.*

*Based on a critical analysis of existing interpretations in the series given meaning and refined definition of tax administration. The composition of functions and forms of tax administration.*

*Proposed in Article direction of tax administration, covering its theoretical foundations and practical aspects designed to help increase the tax revenue of the state budget of Ukraine on the basis of sustainable development of economy and living standards.*

**Key words:** the tax system, tax administration, the tax administration.