

ПІДХОДИ ДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

О.С. Іванишина, канд. екон. наук,

Національний університет державної податкової служби України

Наведено концептуальне бачення податкового адміністрування як елемента системи підтримки фінансової безпеки держави. Узагальнено визначення, предмет та об'єкт податкового адміністрування, виділено його чинники. Вказано на умови, що впливають на динаміку ефективності податкового адміністрування.

Ключові слова: фінансова безпека, податкове адміністрування, ефективність адміністрування.

Постановка проблеми. Податкове адміністрування є засобом підтримки належного (запланованого) обсягу податкових надходжень до бюджетів всіх рівнів. Ефективне податкове адміністрування покликане забезпечити надходження доходів визначеного обсягу та в очікувані строки. Вказане впливає на стан державних фінансів, у тому числі на спроможність держави фінансувати виробництво суспільних послуг. Відтак, податкове адміністрування виступає важливим інструментом підтримки фінансової безпеки держави, зокрема у сфері управління бюджетом. У цьому аспекті дослідження тенденцій та особливостей розвитку податкового адміністрування становить значний науковий і практичний інтерес.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Актуальні питання податкового адміністрування (адміністрування податків) перебувають у постійній увазі провідних науковців розвинених країн, адже від ефективності податкового адміністрування значною мірою залежить і фінансова ефективність податків. Натомість в українській науковій літературі й досі бракує комплексних праць, в яких би були системно викладені результати досліджень актуальних проблем і перспектив розвитку податкового адміністрування в контексті підтримки фінансової безпеки держави.

Питання податкового адміністрування досліджуються у працях М. Азарова, В. Андрущенко, З. Варналія, Т. Єфименко, П. Мельника, В. Мельника, О. Іванишиної, Ю. Іванова, В. Крисоватого, К. Швабія, Ф. Ярошенка та інших.

У науковій літературі багато уваги приділено, зокрема, дослідженню розвитку теорій і концепцій оподаткування, а також аналізу реалізації методологічних засад побудови податкових систем в країнах Заходу, удосконаленню механізмів податкового адміністрування під кутом зору історичної ретроспективи, а також з урахуванням надбань іноземних держав, визначено перспективні методи дослідження питань оптимізації податкового адміністрування в Україні, впливу прямих податків на перерозподільчі процеси в національній економіці, виявлено суперечності та інституційні вади податкової системи України, обґрунтовано необхідність врахування соціальних чинників в практиці оподаткування, на основі порівняльного методу досліджено особливості розвитку податкових систем різних країн, а також зроблено значний внесок у розвиток вчення про функції податків і податкових систем, врешті-решт започатковано теоретичну систематизацію адміністрування податків у вітчизняній фінансовій науці [1-11].

Нині, у результаті світової фінансово-економічної кризи, акценти розвідок змістилися в бік протидії уникненню оподаткування, вивченню «податкової поведінки» платників в умовах нестабільності, визначенню податкоспроможності платників, прогнозуванню та моделюванню податкових ставок та бази оподаткування. Натомість в умовах загострення негативного впливу економічної кризи на стан публічних фінансів мають бути уточнені окремі положення теорії та методології

податкового адміністрування як інструменту підтримки фінансової безпеки держави.

Мета статті – викласти результати досліджень з проблем подальшого розвитку податкового адміністрування як елемента системи підтримки фінансової безпеки держави.

Оскільки податки є основним джерелом наповнення державної скарбниці, держава об'єктивно зацікавлена в тому, аби отримувати якомога більший обсяг податкових надходжень. Платники податків, навпаки, зацікавлені в тому, аби зберегти (або поліпшити) своє фінансове становище шляхом несплати (або неповної сплати) податків. Це, на погляд автора статті – головна суперечність інституту податків та податкових відносин.

На сьогодні немає єдиного визначення податкового адміністрування. На думку одних дослідників, податкове адміністрування – це логічно вибудований, науково обґрунтований процес державного управління податковими відносинами, направлений на максимізацію функцій суспільного добробуту за умови виконання заданого бюджетного обмеження. Управління податковими відносинами здійснюється органами, яким делеговано законодавством повноваження у сфері оподаткування. Поставлені цілі досягаються шляхом науково обґрунтованого застосування прийомів, механізмів, принципів, форм і методичних процедур в сфері оподаткування [8].

Інші дослідники при визначенні податкового адміністрування за основу взяли термін «адміністрування» в тлумаченні управлінської діяльності керівників і органів управління, яка здійснюється здебільшого через накази, розпорядження [3]. Враховуючи вказане, було запропоновано таке визначення: «Адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, що пов'язана з організацією процесу оподаткування, ґрунтується на державних законодавчих та нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила» [6].

Ще інші науковці пропонують використовувати поняття «адміністрування податкових зобов'язань», яке, судячи з системного семантичного аналізу оприлюднених результатів дослідження [5], вважають синонімом поняття «податкове адміністрування». На їхню думку, адміністрування податкових зобов'язань – це процедура реалізації прав і обо-

в'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань [5]. Враховуючи, що податкові відносини базуються на нормах податкового права, це визначення видається в цілому справедливим, але воно не враховує можливість управління (маніпулювання) податковими потоками.

Можна окреслити об'єкт податкового адміністрування як розпорядчу і виконавчу діяльність державних органів у сфері організації функціонування оподаткування (тобто практичної реалізації рішень щодо нарахування та стягнення податків) у поєднанні з моніторинговими, аналітичними, контрольними, інформаційно-роз'яснювальними, виховними, каральними та іншими заходами. До предмета податкового адміністрування слід віднести методологію та обґрунтування заходів з управління процесами функціонування системи оподаткування в контексті загальної державної економічної політики (включаючи організацію наукових досліджень, механізм вироблення та ухвалення публічних рішень, управлінську техніку, практичне управління персоналом податкових органів тощо).

Критичний аналіз наукової літератури дозволяє сформулювати власне бачення автором статті основних напрямів адміністрування податків:

- облік платників та облік надходження податків;
- роз'яснення податкового законодавства;
- прогнозування та аналіз податкових надходжень;
- податковий контроль;
- впровадження нових технологій (у тому числі технологій електронного звітування та документообігу).

Зазвичай підтримка процесу податкового адміністрування потребує певних витрат. До їх складу включають витрати на оплату праці працівників податкової служби, на реалізацію моніторингових, аналітичних, контрольних, інформаційно-роз'яснювальних, виховних, каральних та інших заходів, організацію відповідних наукових досліджень, підготовку та перепідготовку персоналу. В окремих країнах «витратність» податкового адміністрування розуміють значно ширше, включаючи також і витрати самих платників, які вони несуть на виконання приписів податкового законодавства. За цим принципом побудова-

на реформа адміністрування податків у США, що триває з 1998 р. [10].

Викликає інтерес питання про чинники, які впливають на адміністрування податків: звички і правила, напрями управлінської діяльності, стратегія і тактика, психологія особи та людський фактор, організаційна система [6], а також акцент, зроблений на основі використання камералістичного підходу на знаннях, правосвідомості, дисципліні, морально-етичних якостях усіх учасників податкового процесу [1, 2].

Податкове адміністрування пов'язано з поняттям податкової девіації, тобто ухиленням від виконання податкового зобов'язання. Особливої гостроти проблема ухилення від сплати податків набула в практиці податкового адміністрування постсоціалістичних країн, де платники тяжіють до девіації під впливом цілої низки об'єктивних і суб'єктивних причин. З погляду інституційної теорії, платники ухиляються від сплати податків з двох причин: по-перше, зважаючи на масовість порушень, вони сподіваються на уникнення відповідальності, і по-друге, прийняття рішень за правилами більшості створює об'єктивні передумови для податкової дискримінації і спонукає постраждалих платників податків до ухилення від участі у фінансуванні суспільних витрат з міркувань як соціальної справедливості, так і економічної ефективності.

За перехідної економіки становище платників податків залежить від таких інституційних чинників, як неефективність демократичних інститутів, слабкий захист власності і контрактів, корупція, проведення фіскальної політики на користь вузьких кіл суспільства, неадекватне регулювання підприємницької діяльності тощо. За таких умов природною є реакція платників податків у вигляді опортуністичної поведінки, коли вони сприймають податки як покарання.

Означені узагальнення дають підставу стверджувати, що процес адміністрування податків, а точніше — його результативність та ефективність, здатні значною мірою впливати на загальну фіскальну ефективність оподаткування та фіскальну ефективність окремих податків.

З урахуванням результатів вказаних досліджень, а також використовуючи результати авторських узагальнень, можна запропонувати еkleктичний перелік чинників, що впли-

вають на стан, тенденції розвитку та особливості функціонування системи адміністрування податків:

- конкретно-історичні особливості розвитку суспільства, стан гуманізації суспільного життя, роль держави у регулюванні суспільних відносин;

- панівні настрої в суспільстві, традиції, морально-етичні якості учасників податкових відносин;

- стан політичного процесу, політичної культури і політичної стабільності;

- соціогуманітарні і демографічні чинники;

- загальний стан розвитку продуктивних сил та виробничих відносин;

- структура і особливості суспільного виробництва;

- рівень доходів юридичних і фізичних осіб, можливості здійснення ними належних заощаджень;

- управлінська техніка, включно із станом розвитку органів державної податкової служби та їхніми інформаційно-аналітичними можливостями;

- правова система, включно з правовою технікою, правовими традиціями, судовими процедурами, правовою культурою, правосвідомістю, корумпованістю, рівнем правового нігілізму;

- стан і особливості розвитку податкових відносин та системи оподаткування (у тому числі вироблення параметрів загальної стратегії і тактики побудови системи адміністрування податків);

- стан розвитку техніки і технологій збору, зберігання, обробки і узагальнення інформації про платників, розміри та строки виникнення їхніх податкових зобов'язань.

Останнім часом набуває особливої актуальності такий напрямок адміністрування прямих податків, як впровадження нових технологій. Сучасні інформаційно-комунікативні технології призначені для забезпечення органів фіскального управління, в тому числі і податкових органів, своєчасною, достовірною та повною інформацією про діяльність платників податків та інших обов'язкових платіжів з точки зору формування бази оподаткування. Необхідність активізації впровадження сучасних інформаційно-комунікаційних технологій пов'язана з ускладненням господарського життя, збільшенням оборотів, використанням платниками сучасних засобів

економічної комунікації, коли протягом невеличкого проміжку часу може бути виконано велику кількість економічних операцій.

Висновки. Узагальнення результатів проаналізованих наукових праць дозволяють запропонувати кілька підходів щодо розуміння фіскальної ефективності податкової системи або окремого податку. Фіскальна ефективність податкової системи може розглядатися як здатність:

– забезпечувати надходження своєчасно і в повному обсязі (відповідно до плану надходжень);

– створювати макроекономічні ефекти, які є бажаними для суспільства і держави;

– створювати ефекти щодо забезпечення певної фіскальної результативності (йдеться про надходження до бюджету);

– реалізовувати наявний фіскальний потенціал.

Кожному із запропонованих підходів може відповідати формалізований вираз (модель), що дозволяє кількісно оцінити ефективність податкового адміністрування, а також її чинники.

Підтримка ефективності системи адміністрування податків значною мірою залежить від загальної стратегії і тактики політики у сфері оподаткування, а також конкретних завдань соціально-економічної політики. На стратегію і тактику розвитку системи податкового адміністрування впливає і рівень професійної підготовки персоналу податкової служби, його здатність в межах правових приписів виконувати актуальні завдання податкової політики.

У подальшому мають бути виконані дослідження з питань обґрунтування методик попередження ризиків зниження ефективності податкового адміністрування.

Література

1. Андрущенко В.Л. Ефективність адміністрування податків за критеріями Світового банку / В.Л. Андрущенко // Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. – Ірпінь, Національний університет ДПС України, 2009. – С. 24.
2. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В.Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 27-35.
3. Економічна енциклопедія: У 3 т. Т 1. / Відп. ред. С.В. Мочерний. – К.: Академія, 2000. – 864 с.
4. Єфіменко Т.І. Механізм перерозподілу фінансових ресурсів як важіль визначення податкового потенціалу: Монографія. – Дніпропетровськ, ДУЕП, 2002. – 272 с.
5. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент: Підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 328 с.
6. Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків // Фінанси України. – 2008. – № 9. – С. 3-12.
7. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці: Монографія. – Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
8. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій та ін. / За ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
9. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: Монографія. – К.: Знання-Прес. – 454 с.
10. Соколовська А.М. Податкова система України в контексті світового досвіду // Фінанси України. – 1997. – №7. – С. 77-89.
11. Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

О.С. Іванишина

ПОДХОДИ К СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

Представлено концептуальное видение налогового администрирования как особой технологии в системе управления финансовой безопасностью государства. Обобщены определение, предмет и объект налогового администрирования, выделены его факторы. Указаны условия, влияющие на динамику эффективности налогового администрирования.