

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ

THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF IMPROVING TAX ADMINISTRATION IN UKRAINE

У статті досліджується діюча в Україні система податкового адміністрування. Метою дослідження є визначення напрямів вдосконалення податкового адміністрування. Інформаційною базою дослідження є роботи вітчизняних та зарубіжних вчених, нормативно-правові документи. Податкове адміністрування є способом державного управління у сфері оподаткування. Ефективність податкового адміністрування оцінюється по-перше, здатністю формувати надходження до бюджету у запланованих обсягах, по-друге, співвідношенням податкових надходжень, отриманих в результаті здійснення податкового контролю і витрат, понесених для здійснення такого контролю. Також ефективність податкового адміністрування залежить від здатності податкової системи стимулювати економічний розвиток підприємств, що вплине на здатність генерувати достатні податкові надходження. В результаті проведеного дослідження визначено, що оптимізація податкового адміністрування повинна бути системною і базуватися на впровадженні цифрових технологій у процес комунікації між податковими органами та платниками податків.

Ключові слова: податкове адміністрування, податковий контроль, податковий кодекс, платники податків, податки, економічна безпека.

The article examines the system of tax administration in Ukraine. In 2022, there was a decrease in economic activity in Ukraine, taxpayers' incomes decreased, and tax revenues to the budget decreased. The purpose of the study is to identify areas for improving tax administration. The information base of the study is the work of domestic and foreign scientists, legal documents. The management of the tax system includes the definition at the legislative level of the list of taxes and the procedure for taxation. State management of the tax system takes place in the following areas: legal (tax legislation); organization of activities of subjects of tax relations and tax control. The tax administration system consists of state bodies that have the right to collect revenues for the budget, and a set of rules and regulations that govern the tax procedure in the country. Tax administration is a method of public administration in the field of taxation. The main areas of tax administration include: accounting for taxpayers, collecting tax information, conducting audits, and providing tax advice. Tax administration depends on the system of public administration, budgetary policy and the approved strategy for the economic development of the country. The effectiveness of tax administration is assessed by the ability to generate budget revenues in the planned volumes. Optimization of tax administration should be systemic and based on digitalization. The main areas for improving tax administration in Ukraine include: unification of tax reporting forms; improvement of instructions for filling out tax reports; improvement of the system of administration of the tax debt of taxpayers; risk-oriented system in control and verification work; creation of an information center to provide taxpayers with advice; automation of tax control.

Key words: tax administration, tax control, tax code, taxpayers, taxes, economic security.

УДК 336.225

DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct67-36>

Темчишина Ю.Л.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет
харчових технологій

Temchyshyna Yuliia

National University of Food Technologies

Постановка проблеми. В умовах дестабілізації і невизначеності в Україні важливим є вирішення ланцюга взаємопов'язаних проблем, а саме: забезпечення економічної безпеки країни – забезпечення економічного розвитку платників податків – вдосконалення взаємовідносин між платниками податків та органами ДФС України. В цьому зв'язку можна визначити, що вдосконалення податкового адміністрування може бути застосовано як один з механізмів для подолання кризових явищ в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем податкового адміністрування присвячені праці науковців: Савчука В. А., Юхименко П. І., Крисоватого А. І., Кізима А. Я., Мельник В. М. [5], Межейнікова В. Ф., Журавського В. Л. та інших. Однак і далі триває пошук шляхів підвищення ефективності діяльності податкових органів і вдосконалення комунікації між платниками податків та органами ДФС України.

Постановка завдання. Визначити роль податкового адміністрування в формуванні економічної безпеки податкової системи, порівняти системи

податкового адміністрування України і окремих зарубіжних країн, виявити слабкі місця вітчизняного податкового адміністрування, запропонувати напрями вдосконалення податкового адміністрування в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Поточний 2022 рік в Україні можна визначити як кризовий для економіки країни. Вітчизняні суб'єкти господарської діяльності – платники податків в умовах сьогодення здійснюють діяльність в ризикованому середовищі в умовах невизначеності. Ключовим фактором глобального середовища загроз вітчизняним суб'єктам господарської діяльності – платникам податків є збройна агресія РФ проти України.

Окрім зазначеного ключового фактору існують і інші – з різною природою і силою впливу на поточну бізнесову ситуацію в Україні, на варіанти її розвитку. Можна виділити такі фактори як сировинно-орієнтована експортна модель розвитку України та високий рівень тінізації вітчизняної економіки.

Так, сировинно-орієнтована експортна модель розвитку України, що мала успіх у часи низької

вартості енергоресурсів і низького рівня оплати праці, фактично вичерпала себе ще 10 років тому, тоді ж, через згорання зовнішніх ринків, призвела до зупинки зростання ВВП.

Високий рівень тінізації вітчизняної економіки призводить до її криміналізації і підвищених ризиків бізнесу як з боку правоохоронних органів, так і від злочинних угруповань. Останніми роками, завдяки впровадженню системи «Prozorro», досягнуто значних успіхів у прозорості державних закупівель.

Нині Україна потребує системних інституційних та глибоких структурних реформ, запуску масштабних технологічних перетворень, демократизації і розвитку суспільства, впровадження пріоритету права і справедливого судочинства. Сукупно це значно підвищить економічну безпеку бізнесу, який сьогодні демонструє здатність повноцінно конкурувати у сучасному світі і надасть можливість для економічного розвитку суб'єктів господарювання, що в результаті позитивно вплине на сплату податків і зборів і відповідно на наповнення бюджету країни.

Отже, в умовах сьогодення необхідно здійснювати пошук механізмів для подолання кризових явищ в Україні і відновлення економіки. Одним з таких механізмів можна вважати вдосконалення податкового адміністрування.

Ключовим нормативним документом, що регулює податкове адміністрування в Україні, є Податковий кодекс України (ПКУ). Відповідно до ПКУ до складу контролюючих органів входять:

- податкові органи – щодо дотримання законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску;

- митні органи – щодо дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони.

Елементом системи податкового адміністрування є податковий контроль, який визначається як система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування.

Податковий контроль здійснюється шляхом ведення обліку платників податків; інфор-

маційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; перевірок та звірок відповідно до вимог ПКУ, а також перевірок щодо дотримання законодавства; моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та працівників платника податків.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу використовується інформація, що надійшла:

- від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація: що міститься в податкових деклараціях, розрахунках; що міститься у наданих великими платниками податків в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів; про фінансово-господарські операції платників податків; про застосування реєстраторів розрахункових операцій, програмних реєстраторів розрахункових операцій, у тому числі електронні копії розрахункових документів та фіскальних звітних чеків, поданих до контролюючих органів;

- від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України, зокрема інформація: про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами.

Контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового, даних СОД РРО.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених цим Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення

трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

За зверненням платників податків у паперовій або електронній формі контролюючий орган, надає їм безоплатно індивідуальні податкові консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового та іншого законодавства.

Взаємодія податкових органів і платників податків здійснюється через електронний кабінет. Електронний кабінет забезпечує можливість: перегляду інформації про платника податків, що збирається, використовується та формується контролюючими органами у зв'язку з обліком платників податків та адмініструванням податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску, здійсненням податкового контролю; проведення звірки розрахунків платників податків з державним та місцевими бюджетами, а також одержання документа, що підтверджує стан розрахунків, який формується автоматизовано шляхом вивантаження відповідної інформації з електронного кабінету із накладенням кваліфікованого електронного підпису посадової особи контролюючого органу та кваліфікованої електронної печатки контролюючого органу; автоматизованого визначення обов'язкових для заповнення та подання форм податкової звітності та рахунків для сплати податків і зборів конкретного платника податків; заповнення, перевірки та подання податкових декларацій, звітності до контролюючого органу; реєстрації, коригування податкових накладних/розрахунків

в Єдиному реєстрі податкових накладних та акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних; доступу платників податків до системи електронного адміністрування податку на додану вартість у розрізі поточних значень всіх доданків та від'ємників; отримання платниками податків копій наказів про проведення перевірок, повідомлень про проведення перевірок, актів (довідок) перевірок, відповідних запитів та інших документів, складених у зв'язку з проведенням та за результатами перевірок і звірок, а також у зв'язку з розглядом заперечень платників податків до результатів перевірок та/або пояснень платника податків; подання звернень та інших документів для отримання ліцензій, дозволів; подання звернення на отримання індивідуальної податкової консультації в електронній формі.

Для визначення слабких місць в адмініструванні податків і зборів в Україні, розглянемо як здійснюється адміністрування в ряді закордонних країн.

Для Швейцарії є характерною взаємодія між суб'єктами-платниками податків, податковими представниками і податковими адміністраціями. Така взаємодія передбачає відкритий обмін інформацією між зацікавленими сторонами. Основним органом, який відповідає за сплату ключових податків, в тому числі ПДВ, є федеральне податкове управління. До його функцій також відноситься надання адміністративної допомоги на міжнародному рівні відповідно до укладених угод, формування податкових статистичних даних.

Федеральне податкове управління Швейцарії здійснює свою діяльність відповідно до Кодексу поведінки при оподаткуванні («Code of Conduct Taxation 2021»). Кодекс визначає принципи і правила поведінки працівників податкових адміністрацій і податкових агентів [1].

В Норвегії законодавчим органом, який відповідає за адміністрування податків і зборів є Стортинг, який щорічно визначає податки, акцизи і мито, а також максимальні ставки за окремими видами податків. Відповідно даний законодавчий орган щорічно встановлює, які зміни потрібно внести в податкову систему для забезпечення надходжень до бюджету в достатньому обсязі для покриття витрат [3].

В Австралії податковий орган, який здійснює адміністрування податків і зборів – це Податкове управління Австралії. Платники податків несуть відповідальність за подання власних податкових декларацій. Фізичні особи – резиденти подають декларацію, якщо їх дохід перевищує неоподатковуваний податком поріг, нерезиденти подають декларацію при отриманні доходу від 1 австралійського долара. Податковим органом проводиться аудит всіх поданих декларацій. Особливістю оподаткування в Австралії є те, що Федеральний уряд

оподатковує прибуток резидентів зі світових джерел, а для нерезидентів оподатковується лише дохід, отриманий в Австралії [2].

В Китаї податковим органом є Державна податкова адміністрація. Принципи, методи, процедури оподаткування, вимоги до податкової документації визначаються в методичному керівництві «Адміністративні заходи щодо податкових зборів». Закон «Про управління збором податків» визначає правила, які запобігають ухиленню від сплати податків. Одне з положень даного законодавчого акту визначає, що податкові органи можуть вносити зміни в оподатковуваний прибуток суб'єкта господарської діяльності, якщо визначено, що укладені ним угоди не мають адекватної комерційної мети та призводять до скорочення (звільнення, відстрочення) сплати податку [4].

Отже, провівши огляд деяких аспектів податкового адміністрування окремих зарубіжних країн, можна зробити висновок: податкове адміністрування залежить від системи державного управління, бюджетної політики держави та затвердженої стратегії економічного розвитку країни.

Висновки з проведеного дослідження.

1. Податкове адміністрування в Україні здійснюється за визначеним алгоритмом: ідентифікація юридичної або фізичної особи – платника податків, податкова звітність, перевірки, притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень.

2. Ефективність функціонування податкової системи обумовлюється ефективним податковим контролем: при високій результативності податкового контролю можна покладатися на те, що платники податків будуть сплачувати податки і збори своєчасно та в повному обсязі.

3. Дослідження показало, що до основних напрямів вдосконалення податкового адміністрування в Україні відносяться: уніфікація форм податкової звітності; вдосконалення інструкцій щодо заповнення податкових звітів; вдосконалення технології приймання податкових звітів платників податків в електронному вигляді; вдосконалення системи адміністрування податкового боргу платників податків; застосування ризикоорієнтованої системи в контрольно-перевірочній роботі; створення інформаційного центру для надання платникам податків консультацій; автоматизація податкового контролю.

4. Вивчення досвіду окремих зарубіжних країн показало, що досліджувані країни демонструють не лише ефективність їх податкового адміністрування, а й позитивне ставлення платників податків до оподаткування та уряду загалом, що обумовлюється сприйняттям справедливості податкової структури, стабільністю податкової системи,

високою оцінкою громадянами послуг, які фінансуються за рахунок податків. Отже, ставлення платників податків до уряду і визнання справедливості податкової системи впливають на рівень дотримання платниками податків вимог податкового законодавства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. «Code of Conduct Taxation 2021». URL: <file:///C:/Users/user/Downloads/verhaltenskodex-en.pdf> (дата звернення: 17.06.2022).
2. Australian Taxation Office. Legal database. URL: <https://www.ato.gov.au/Law/#Law> (дата звернення: 17.06.2022).
3. Budgetary Governance in Practice: Norway. URL: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/budgeting-and-public-expenditures-2019-norway.pdf> (дата звернення: 17.06.2022).
4. China, People's Republic of Corporate – Tax administration. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/peoples-republic-of-china/corporate/tax-administration> (дата звернення: 17.06.2022).
5. Мельник М. І. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності: монографія. Львів, 2015. 330 с.
6. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: Official site of the State Tax Service of Ukraine.
7. Цифровізація органів ДПС, розвиток електронних сервісів, надання електронних довірчих послуг. URL: <https://mk.tax.gov.ua/data/files/253774.pdf>.

REFERENCES:

1. «Code of Conduct Taxation 2021». Available at: <file:///C:/Users/user/Downloads/verhaltenskodex-en.pdf> (accessed: 17.06.2022).
2. Australian Taxation Office. Legal database. Available at: <https://www.ato.gov.au/Law/#Law> (accessed: 17.06.2022).
3. Budgetary Governance in Practice: Norway. Available at: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/budgeting-and-public-expenditures-2019-norway.pdf> (accessed: 17.06.2022).
4. China, People's Republic of Corporate – Tax administration. Available at: <https://taxsummaries.pwc.com/peoples-republic-of-china/corporate/taxadministration> (accessed: 17.06.2022).
5. Digitalization of the State Tax Service, development of electronic services, provision of electronic trust services. [Tsyfrovisatsiya orhaniv DPS, rozvytok elektronnykh servisiv, nadannya elektronnykh dovirchychkh posluh] Available at: <https://mk.tax.gov.ua/data/files/253774.pdf> (accessed: 17.06.2022). (in Ukrainian)
6. Melnik M. I., Leschukh I. V. (2015) Podatkovi kontrol v Ukraini: problemy ta prioryety pidvyshchennia efektyvnosti [Tax control in Ukraine: problems and priorities of efficiency increase: monograph]. Lviv: Aral. (accessed: 17.06.2022). (in Ukrainian)