

УДК 339.23

О.Є. ВЕСЕЛОВСЬКА

Криворізький національний університет

**ЕФЕКТИВНЕ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ЯК УМОВА ПІДТРИМКИ
НАЛЕЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ**

У науковій праці 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 держави, податкове адміністрування, ефективність адміністрування, податкова девіація.

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

Актуальні питання про податкове адміністрування (адміністрування податків) перебувають в постійній увазі провідних науковців розвинутих країн, адже від ефективності податкового адміністрування в значній мірі залежить і фіскальна 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.

Об'єкти та методи дослідження

В процесі дослідження використовувалися наступні методи: наукової абстракції, індукції та дедукції, аналітичного узагальнення, порівняльних оцінок.

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

В. Андрущенко приділяє багато уваги дослідженню розвитку теорій і концепцій оподаткування, а також аналізу реалізації методологічних засад побудови податкових систем в країнах Заходу [1; 2]. Особливу увагу вчений приділяє удосконаленню механізмів податкового адміністрування, закликаючи до вивчення цього питання в історичній ретроспективі, а також з урахуванням надбань іноземних держав. Дослідник визначив перспективні методи дослідження питань оптимізації податкового адміністрування в Україні.

Т. Єфименко у монографії «Механізм перерозподілу фінансових ресурсів як важіль визначення податкового потенціалу» докладно висвітлила питання впливу прямих податків на перерозподільчі процеси в національній економіці [4].

П. Мельник у монографії «Розвиток податкової системи в перехідній економіці» [7] виклав результати теоретико-методологічних досліджень з питань побудови податкових систем в

трансформаційних економіках, виявив протиріччя та інституційні вади податкової системи України, обґрунтував необхідність врахування соціальних чинників в практиці оподаткування.

А. Соколовська у монографії «Податкова система держави: теорія і практика становлення» [9] навела результати узагальнень, що отримані із широким використанням порівняльного методу дослідження, порівнюючи особливості розвитку податкових систем різних країн, а також зробила значний внесок у розвиток вчення про функції податків і податкових систем. Наукова заслуга А.М. Соколовської полягає також і в тому, що вона теоретично обґрунтувала і чітко сформулювала поняття «податковий тягар», «податкове навантаження», «загальний рівень оподаткування економіки», розкрила закономірності перекладання податків [11].

В. Мельник започаткував теоретичну систематизацію адміністрування податків у вітчизняній фінансовій науці та виділів 4 основних напрямки управлінської діяльності у даній сфері, а саме: облікову роботу (облік платників податків та облік надходження податків), масово-роз'яснювальну та консультативну роботу, прогнозно-аналітичну роботу, контрольну-перевіркову роботу [6].

Постановка завдання

Нині, в результаті світової фінансово-економічної кризи, акценти розвідок змістилися в бік протидії уникненню від 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.

Результати та їх обговорення

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 у тому, аби зберегти (або поліпшити) своє фінансове становище шляхом несплати (або неповної сплати) податків. Це, на наш погляд – головне протиріччя інституту податків та податкових відносин.

Автори фундаментальної монографії «Податкова політика України: стан, проблеми, перспективи» наводять таке визначення: «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 повноваженнями у сфері оподаткування. Досягнення поставленої цілі досягається шляхом науково обґрунтованого застосування прийомів, механізмів, принципів, форм і методичних процедур в сфері оподаткування».

Окремі дослідники при визначенні податкового адміністрування за основу взяли термін «адміністрування» в тлумаченні управлінської діяльності керівників і органів управління, яка здійснюється здебільшого через накази, розпорядження. Враховуючи вказане, В.М. Мельник запропонував 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».

Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова пропонують використовувати поняття «адміністрування податкових зобов'язань», яке, судячи з системного семантичного аналізу оприлюднених результатів дослідження, вважають синонімом поняття «податкове адміністрування». На думку дослідників, адміністрування податкових зобов'язань – це процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань. Враховуючи, що податкові відносини базуються на нормах податкового права, це визначення видається нам в цілому справедливим, але воно не враховує можливість управління (маніпулювання) податковими потоками, а також процедуру ухвалення рішень в сфері податкового права.

Можемо окреслити об'єкт податкового адміністрування як розпорядчу і виконавчу діяльність державних органів в 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 предмету податкового адміністрування слід включити 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 основних напрямків адміністрування податків: облік платників та облік надходження податків; роз'яснення податкового законодавства; прогнозування та аналіз податкових надходжень; податковий контроль; впровадження нових технологій (в тому числі технологій електронного звітування та документообігу).

В останні часи 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 у першу чергу з ускладненням господарського життя, збільшенням оборотів, використанням платниками сучасних засобів економічної комунікації, коли протягом невеличкого проміжку часу можуть бути виконано велику кількість економічних операцій.

Зрозуміло, що підтримка процесу податкового адміністрування потребує певних витрат. До їх складу зазвичай включають витрати на оплату праці працівників податкової служби, інші матеріальні витрати на реалізацію моніторингових, аналітичних, контрольних, інформаційно-роз'яснювальних, виховних, каральних та заходів, організацію відповідних наукових досліджень, підготовку та перепідготовку персоналу. В окремих країнах «витратність» податкового адміністрування розуміють значно ширше, включаючи також і витрати самих платників, що вони несуть на виконання приписів податкового законодавства. За цим принципом побудована реформа адміністрування податків у США, що триває з 1998 р.

Витрати держави на адміністрування прямих податків називатимемо адміністративними витратами, а витрати платників на обрахування і сплату прямих податків – приватними витратами.

Викликає інтерес питання про чинники, які впливають на адміністрування податків. В. Мельник виділяє такі чинники і складові: звички і правила, напрями управлінської діяльності, стратегія і тактика, психологія особи та людський фактор, організаційна система. В. Андрущенко на основі використання камералістичного підходу робить акцент на знаннях, правосвідомості, дисципліні, морально-етичних якостях усіх учасників податкового процесу [3; 8].

З урахуванням результатів вказаних досліджень, а також використовуючи результати авторських узагальнень, пропонуємо еkleктичний перелік чинників, що впливають 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 у суспільстві настрої, традиції, звички, 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;
- 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 (в тому числі вироблення параметрів загальної стратегії і тактики побудови системи адміністрування прямих податків);
- управлінська техніка, включно із станом розвитку органів державної податкової служби та їхніми інформаційно-аналітичними можливостями;
- стан розвитку техніки і технологій збору, зберігання, обробки і узагальнення інформації про платників податків, розміри та строки виникнення їхніх податкових зобов'язань.

Податкове адміністрування пов'язано з поняттям податкової девіації, тобто, ухиленням від виконання податкового зобов'язання. Особливо гостро проблема ухиленням від сплати податків стоїть у практиці податкового адміністрування постсоціалістичних країн, де платники тяжіють до девіації під впливом цілого ряду об'єктивних і суб'єктивних причин. С.Биконя зазначає, що 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 [18]. Дослідник зробив висновок, що «в умовах 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» [18]. Частково ці звинувачення торкаються і України.

Висновки

Означені узагальнення дають підставу стверджувати, що процес адміністрування прямих податків, а вірніше – його результативність та ефективність, здатні в значній мірі впливати на загальну фіскальну ефективність прямого оподаткування та фіскальну ефективність окремих прямих податків.

Отже, узагальнення результатів проаналізованих наукових праць дозволяють запропонувати кілька методологічно-поняттєвих 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);
- реалізувати 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 у значній мірі залежить від загальної стратегії і тактики політики у сфері оподаткування, які залежать від 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.

Перспективи подальших розвідок. У подальшому мають бути розроблені економетричні моделі, які дозволяють прогнозувати фіскальну ефективність податкової системи в залежності від змін макроекономічної ситуації.

Список використаної літератури

1. Андрущенко В.Л. Ефективність адміністрування податків за критеріями Світового банку / В.Л. Андрущенко // Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. – Ірпін, Національний університет ДПС України, 2009. – С. 24. [418 с.]
2. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В.Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 27-35.
3. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т 1. / Редкол.: С.В. Мочерний (відп.ред) та ін. – К.: Академія, 2000. – 864 с.
4. Єфіменко Т.І. Механізм перерозподілу фінансових ресурсів як важіль визначення податкового потенціалу [монографія] / Т.І. Єфіменко. – Дніпропетровськ, ДУЕП, 2002. – 272 с.
5. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізима А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент [підручник]. – 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: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

Стаття надійшла до редакції /Article received: 24.05.2013

Эффективное администрирование налогов как условие поддержки надлежащей финансовой безопасности государства

Веселовская Е.Е.

Криворожский национальный университет

В научном труде приведено концептуальное виденье налогового администрирования как элемента системы поддержки финансовой безопасности государства. Обобщенно определение, предмет и объект налогового администрирования, выделены его факторы. Указано на условия, которые влияют на динамику эффективности налогового администрирования.

Ключевые слова: финансовая безопасность государства, налоговое администрирование, эффективность администрирования, налоговая девиация, нарушение.

Effective administration of taxes as condition of support of the proper financial safety of the state

E. Veselovskaya

Krivorozhskiy national university

In scientific labour conceptual vision of tax administration is resulted as an element of the system of support of financial safety of the state. Generalized determination, object and object of tax administration, his factors are selected. It is indicated on terms which influence on the dynamics of efficiency of tax administration.

Keywords: financial safety of the state, tax administration, efficiency of administration, tax violation.