

ЗАХОДИ ПО УДОСКОНАЛЕННЮ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ

Досліджено існуючі моделі взаємовідносин держави і платників податків. Визначено мету податкового контролю та фактори, які формують поведінку невиконання вимог податкового законодавства серед платників податків. Запропоновано впровадити ефективний набір дій щодо формування поведінки платників податків по виконання вимог податкового законодавства. Запропоновано заходи щодо удосконалення податкового адміністрування в Україні

Ключові слова: платники податків, податкова дисципліна, тінізація економіки, контроль, примус, конкурентне середовище, зростання

Постановка проблеми. Податкова дисципліна – важлива умова стабільного економічного і соціального зростання в державі. Розуміння цього спонукає державу в особі податкових органів застосовувати певні інструменти направлені не лише на контроль і примус, але і на сприяння добровільній сплаті податків. Початком такої діяльності є формування позитивної податкової культури платників податків. Однак це є лише передумовою для добровільної сплати податків. Для платника, що вирішив сплатити податки, податковими службами мають бути створені зручні умови, які б дозволяли швидко та зручно виконувати обов'язки. Наприклад, основне завдання Податкової Адміністрації Голландії формулюється за принципом: "Підтримувати та посилювати бажання платників податків у виконанні ними своїх податкових зобов'язань"[1, с. 205].

Викладення основного матеріалу. В світовій історії сформовано три моделі взаємовідносин держави і платників податків. Перша модель – модель домінування у цих взаємовідносинах держави. У такій моделі платники податків розглядаються, як правило, виключно з позицій постачальників фінансового ресурсу, що мають лише зобов'язання, а держава має по відношенню до них лише права. Такий підхід притаманний авторитарним державам, але не може використовуватися державами, що претендують на статус демократичних.

Крім того, модель домінування держави над платниками передбачає постійну боротьбу між ними. Держава збільшує адміністративний тиск, роблячи систему державного контролю ще більш жорсткою. Натомість платники податків, особливо ті з них, що займаються підприємницькою діяльністю, постійно винаходять способи ухилення від сплати податків. В умовах відкритого суспільства вони знаходять нові й нові можливості уникати підвищеного контролю з боку держави. Наслідками цього процесу є все більше зростання державного контрольного апарату при одночасному зменшенні його ефективності та збільшення рівня тінізації економіки. Крім того, така податкова модель є абсолютно неконкурентною, що, у свою чергу, блокує залучення зовнішніх інвестицій та провокує процеси відтоку з держави національного капіталу[2, с. 52].

Протилежною цій моделі є модель домінування платника податків, характерна для слабких держав з неефективним державним апаратом. У такій моделі функції державного контролю обмежуються до такої міри, коли він стає взагалі неможливим. Наслідком фактично безконтрольних дій платників, як і в попередній моделі, є масова несплата податків, яка призводить до таких наслідків:

- 1) зменшення податкових доходів держави;
- 2) спотворення конкурентного середовища, оскільки платники податків, що ухиляються від їх сплати, одразу отримують додатковий фінансовий ресурс, який дає їм перевагу над тими платниками, що виконують свої обов'язки зі сплати податків у повному обсязі;
- 3) безкарне ухилення від оподаткування та погіршення конкурентних умов спонукає інших платників до ухилення від оподаткування.

Прикладом намагання запровадити такий підхід в Україні є Закон України "Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності"

№877-V від 05.04.2007 року. Зазначений закон, декларуючи цілком розумну мету стандартизації і регламентації процесу державного контролю, рядом своїх положень фактично унеможливив проведення такого контролю взагалі.

Модель домінування платника, враховуючи у принципі примусовий характер податків, не може бути ефективною. Її наслідком, рано чи пізно, стає криза державних фінансів та різке посилення державного контролю, аж до формування взаємовідносин між державою і платниками на засадах домінування держави. Одним із прикладів зміни суспільної думки внаслідок масштабних ухилень від оподаткування є ФРН. Викриття у цій країні масштабних ухилень від оподаткування стало можливим завдяки інформації, отриманої Службою зовнішньої розвідки країни (БНД). Однак, відповідно до законодавства ФРН, ця служба не має права займатися податковими питаннями. Тобто докази, що дали поштовх до масштабного розслідування фінансових афер, були отримані сумнівним з точки зору законодавства шляхом. Розслідування отримало підтримку всіх без винятку правлячих політичних партій ФРН та широку суспільну підтримку з боку середнього класу. Це наочні демонструє, що масштабні порушення законодавства однією стороною можуть стати поштовхом до легітимізації порушень законодавства з боку іншої, особливо якщо вони будуть пояснюватися необхідністю захисту інтересів суспільства.

Таким чином, модель домінування платника рівною мірою небезпечна для суспільства, як і модель домінування держави.

Розвинені демократичні країни, а також ряд постсоціалістичних країн з перехідною економікою обирають іншу модель податкового контролю. Цю модель можна умовно визначити як «систему взаємних зобов'язань». Така модель передбачає, що всі суб'єкти податкових відносин вважаються рівноправними, а діяльність кожного з них є підзвітною і підконтрольною. При застосуванні такої моделі пред'являються однакові вимоги до усіх суб'єктів податкових відносин (неухильне виконання вимог податкового законодавства), встановлюється однакова відповідальність (наявність дієвих інструментів примусу суб'єктів податкових відносин до виконання вимог податкового законодавства), надаються однакові гарантії дотримання та захисту законних прав одного суб'єкта від незаконних дій іншого. За таких умов платник податків розглядається не як об'єкт контролю, а як рівний партнер, який заслуговує на повагу до себе і якому мають бути створені найкращі умови для виконання обов'язку щодо сплати податків. У свою чергу державний апарат стає не ворогом платника, якого потрібно за будь-яку ціну ослабити й позбавити повноважень, а гарантом рівного виконання законодавства усіма суб'єктами податкових відносин.

Мета податкового контролю при застосуванні моделі "взаємних зобов'язань" полягає у тому, щоб забезпечити дотримання податкового законодавства усіма учасниками податкових відносин.

У цій моделі контролю підлягають такі напрями діяльності платника податків, як:

- облік результатів господарської діяльності, господарських операцій, матеріальних та нематеріальних

активів, доходів та інших об'єктів, що підлягають оподаткуванню;

- розрахунок податкових зобов'язань (власних, або інших платників, у випадку виконання функцій податкових агентів);

- подання податкової звітності та іншої інформації про платників і їх діяльність у порядку та строки, визначені податковим законодавством;

- сплата податкових зобов'язань.

Щодо органів виконавчої влади, які від імені держави здійснюють податковий контроль, то їх діяльність є підконтрольною в таких питаннях, як:

- правомірність застосування до платників податків тих чи інших контрольних заходів;

- законність використання прав, наданих контролюючим органам при проведенні заходів податкового контролю;

- правомірність рішень, що приймаються за результатами податкового контролю.

Задекларованою метою податкового контролю в Україні є забезпечення додержання податкового законодавства, правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством (ст. 2 Закону України "Про державну податкову службу в Україні" № 509- XII від 04.12.1990 р.). У той же час, фактичною метою податкового контролю є збільшення доходів Державного бюджету. Практика адміністрування податків в Україні ґрунтується саме на фіскальній спрямованості податкового контролю.

Приділяючи більшу увагу розумінню факторів, які формують поведінку невиконання вимог податкового законодавства серед платників податків, можна створити та впровадити більш ефективний набір дій у відповідь.

Отже, основним завданням удосконалення податкового адміністрування в Україні є його формування відповідно до моделі "взаємних зобов'язань". З цієї метою необхідно забезпечити:

- проведення подальшої роботи з удосконалення нормотворчої техніки з метою конкретизації та усунення неоднозначного трактування окремих норм;

- підвищення ефективності роботи податкових органів через запровадження автоматизованого обігу інформації третіх сторін та забезпечення електронного звіряння даних;

- підвищення кваліфікації співробітників податкової служби, яке б передбачало не лише вивчення норм Податкового кодексу, але і методології обліку, вміння вести роз'яснювальну роботу з платниками, направлену на допомогу платнику, вміння використовувати в роботі електронні бази даних та обмін інформацією з іншими відомствами, вміння застосовувати ризико-орієнтовані моделі контролю;

- створення простих форм звітності та зменшення кількості додатків;

- забезпечення збільшення ступеня комп'ютеризації та автоматизації процесів складання та подачі декларацій платниками до податкових органів.

- впровадження дистанційних методів перевірок, що не будуть спричиняти адміністративного навантаження на платника, наприклад проведення перехресних перевірок звітів платників з ключовими даними промисловості замість візитів до платників та перевірки документів;

- фактичне впровадження ризико-орієнтованих моделей контролю та перевірок;

- організацію співпраці з платниками податків, таким чином, щоб вони мали можливість своєчасно і добровільно заповнювати і подавали податкові декларації, шляхом: попередження платників про настання строку подачі декларацій; надання кваліфікованої допомоги при складанні звітності; забезпечення зручних умов з подачі звітності (відсутність черг, належна культура обслуговування, перевірка даних декларації після її подання, тощо);

- проведення активної роботи з інформування платників щодо їх прав та обов'язків, вимог законодавства до порядку проведення операцій з оподаткування;

- створення умов для невідворотності покарання за невиконання податкового законодавства як платниками податків так і працівниками органів податкової служби;

- справедливість податкової системи. Дотримання податкового законодавства працівниками податкових служб та забезпечення можливості адміністративного і судового оскарження рішень податкових органів є фундаментом формування податкової системи, заснованої на принципах справедливості.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Якість і повнота застосування податковими органами перелічених механізмів співпраці мають пряму вплив на податкову поведінку платників податків. Система оподаткування за всіма напрямками буде відповідати запитам суспільства та держави лише шляхом досягнення розумного компромісу між платниками податків та державою.

Список використаної літератури:

1. *Проценко Т.О.* Правове забезпечення адміністрування податків та митних платежів: Монографія. – Ірпін: Національна академія ДПС України, 2006. – 586 с.
2. *Олейнікова Л.Г.* Удосконалення фіскальної та економічної результативності податкового адміністрування в Україні/ Науково - теоретичний та інформаційно- практичний журнал Міністерства фінансів України "Фінанси України", №10, 2010 р., с. 50- 62.

ОЛЕЙНІКОВА Л.Г. – кандидат економічних наук, докторант ДННУ "Академії фінансового управління" Міністерства фінансів України.

Надійшла до редакції: 14.04.12 р.