

Олена Петрушка

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

Мар'яна Кашицька

студентка гр. ФФМ-21,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ДО БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВИ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЙОГО АДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ

Державний бюджет виступає інструментом забезпечення державного регулювання соціально-економічними процесами в державі. Державний бюджет є централізованим фондом грошових коштів, що формується з метою забезпечення відповідними грошовими коштами виконання державою своїх функцій. Держава може реалізовувати на практиці властиві їй функції при наявності відповідних фінансових ресурсів для цього. Відтак, розширення функцій держави потребує збільшення її доходів, особливо за рахунок їх найбільшого джерела – податкових надходжень.

В умовах економічної та політичної нестабільності посткризового періоду посилюється залежність соціально-економічного розвитку країни від ефективності податкової системи держави, у тому числі й системи податкового адміністрування. Саме в умовах обмеженості фінансових ресурсів, що знаходяться у розпорядженні держави, важливо вжити заходів, які дозволять підвищити оперативність, ефективність і правомірність роботи податкових органів і скоротити витрати на проведення необхідних контрольних-перевірних дій. Однією з передумов подальшого покращання діяльності податкових органів України є використання позитивного зарубіжного досвіду в цій сфері.

Запозичення досвіду окремої країни в цій сфері не дозволяє повною мірою використати загальний потенціал досвіду податкового адміністрування, що потребує відбору найбільш ефективних його інструментів, притаманних різним країнам з ринковою економікою, та комплексного їх запровадження у вітчизняну практику.

Обсяг податкових надходжень до бюджету залежить від стану економіки і, в значній мірі, – від ефективності роботи податкових служб. Для того, щоб ця залежність не порушувалася, необхідно вдосконалювати роботу вітчизняних органів державної податкової служби, в тому числі шляхом вивчення та аналізу зарубіжного досвіду роботи податкових служб з перспективою впровадження окремих його елементів в Україні.

Основою ефективної роботи податкових органів є, в першу чергу, організаційна структура органів ДПС. За даними досліджень Організації економічного співробітництва та розвитку, за останні 20-30 років спостерігаються еволюційні зміни внутрішньої організаційної структури національних податкових органів країн Європи. Організація роботи податкових органів розвивається від

моделі «за видами податків» до «функціональної моделі» і далі – до нещодавно розробленої моделі «за видами платників» [5, с. 119].

У Швеції повноваження зі збору податків, перевірки правильності їх нарахування та стягнення податкових недоїмок покладені на Агентство зі сплати податків. Організаційна структура податкових органів країни базується на трьох моделях, які взаємодіють досить ефективно: високий рівень добровільності сплати податків, повернення надлишку сплачених податків в автоматичному режимі. Це свідчить про те, що ефективним може бути запровадження не однієї з вищезазначених моделей, а їх об'єднання, що дасть можливість створити єдину структуру податкових органів, яка буде найбільшою мірою відповідати потребам соціально-економічного розвитку держави.

Організаційна структура податкових органів України відповідає рисам двох моделей: моделі «за видами податків» та «функціональній моделі». Більш ефективним для України є впровадження нової моделі організаційної структури «за видами платників», але з деякими особливостями, а саме з урахуванням галузевої приналежності таких платників, що привело б до підвищення ефективності роботи органів ДФС. Перші кроки по шляху реформування організаційної структури вже зроблено. Результатом цього є створення окремого спеціалізованого підрозділу для великих платників податків. В Україні такі підрозділи представлені спеціалізованими державними податковими інспекціями по роботі з великими платниками податків (їх вісім) та СДПІ по роботі з підприємствами гірничо-металургійного комплексу у місті Кривому Розі.

На сьогодні органи державного управління розвинених країн все ширше застосовують у своїй діяльності найкращий досвід, напрацьований у недержавному секторі економіки, насамперед у корпораціях, а саме методи корпоративного управління. Прикладом реалізації корпоративного управління було запровадження Консультативних рад при податкових відомствах кількох країн, що є свого роду проміжною ланкою між самим податковим органом та його керівником (міністром), який входить до складу Ради: США (1998 р.), Канада (1998 р.), Фінляндія (2002 р.), Сінгапур (1992 р.) [3, с. 35].

Консультативна рада відіграє роль незалежного радника керівника податкового відомства із загальних та суто технічних питань оподаткування; здійснює нагляд за організацією роботи та управління податковим відомством; безпосередньо займається розробкою планів діяльності відомства; переглядає та затверджує фінансову звітність відомства, його річний бюджет та основні статті витрат; відповідає за те, щоб податкове відомство компетентно виконувало свої завдання.

Створення Консультативної ради в Україні при обласних податкових адміністраціях, до складу яких входили б працівники податкових органів районного рівня, представник податкової адміністрації регіону, представники великих підприємств та фізичних осіб-підприємців, спеціалісти з економіки та юриспруденції, які займалися б усіма аспектами оподаткування, надавали консультації та рекомендації щодо захисту інтересів як платника, так і працівника

податкового органу, розробляли рекомендації щодо удосконалення та зміни податкової системи, ефективно вплинуло б на діяльність податкових органів.

Особливістю організаційної структури більшості податкових інспекцій Німеччини є наявність слідчого і пошукового відділів. Спеціальної податкової міліції в Німеччині немає. У багатьох інспекціях існує відділ розслідування. Ухиленнями від сплати податків займається відділ штрафів. В Японії організаційна структура податкової служби досить проста. Найвищим органом є управління при Міністерстві фінансів. У країні 11 департаментів державних податків, яким підпорядковуються податкові контори. Крім територіальних податкових контор, є спеціалізовані, які займаються збором податків з власників автомобілів. У роботі податкових органів Японії виділяють чотири напрями: керівництво платниками податків, перевірка рахунків платників, податкові консультації і зв'язок з населенням. Вважається, що саме останні два напрями впливають на створення умов для успішної діяльності податкової служби країни [4, с. 6].

Незвичайним є японський досвід щодо організації роботи податкових органів, спрямований на зниження ухилення від сплати податків. Якщо під час звичайної перевірки виникла підозра в ухиленні від сплати податків, то проводиться розслідування для виявлення розмірів і способу ухилення. Якщо результати такого розслідування виявлять значні ухилення від сплати податків або спосіб ухилення, то починається підготовка до кримінального розслідування. Матеріали попереднього розслідування податковий орган подає судді і отримує дозвіл на кримінальне розслідування. Результати розслідування доводяться до прокуратури, щоб забезпечити судове переслідування правопорушника. Важливим завданням податкових органів Японії є встановлення тісної співпраці з платниками податків. Щоб отримати їх довіру, податкові органи мають діяти справедливо, неупереджено. Кожен податківець повинен розуміти свою відповідальність перед державою, пишатися своєю роботою. У своїй діяльності Національне податкове управління Японії успішно використовує систему накопичення висловлених думок, вимог та скарг, а також пропозицій платників податків з питань оподаткування [2, с. 9].

В Україні більша частина роботи органів ДПС представлена контрольно-перевірною діяльністю або внутрішнім аудитом. Контролюючі органи щорічно перевіряють більшість підприємств. При цьому тривалість однієї перевірки в середньому становить 15 робочих днів, і перевірок буває декілька на рік. Така практика є обтяжливою як для бізнесу (перевірки негативно впливають на діяльність підприємства), так і для держави (колосальні витрати часу і трудових ресурсів податкових органів).

У світовій практиці давно визнано, що зростання кількості перевірок не призведе до зростання податкових надходжень до бюджету. У розвинених країнах перевіркам підлягають лише найбільш ризиковані групи платників, відбір яких здійснюється на основі оцінки ступеня ризику несплати ними податків. В Україні теж налагоджений процес управління ризиками, який регламентується відповідними нормативно-правовими актами. Незважаючи на це, даний метод

відбору платників податків для перевірок не працює так, як у зарубіжних країнах. Так, наприклад, податкові надходження у розрахунку на одного податківця у 2018 р. в Україні, Франції та Нідерландах були майже на одному рівні, але при цьому в Україні податкові органи охопили перевітками більше половини всіх суб'єктів господарювання (близько 60%), а у Франції та Нідерландах перевірено лише 2 та 4% підприємств відповідно [5, с. 116].

У Франції проведення податкових перевірок покладається на податкові центри. Робота податкових центрів регламентується Податковим кодексом. Працівники податкових центрів здійснюють два види перевірок: камеральні та виїзні. На своїх робочих місцях вони вибірково опрацьовують добровільно подані декларації. Як правило, перевіряють близько 50 тис. декларацій на рік: 45 тис. – від юридичних осіб і 5 тис. – від фізичних осіб [1]. Отже, методика податкового контролю Франції більш досконала, ніж в Україні. Відносини між працівниками податкової служби й платниками податків будуються на принципах чесності, демократичності та взаєморозуміння. При зменшенні кількості податків та зборів фінансування з державного бюджету вдається здійснювати згідно з планом без наявності дефіциту, що свідчить про правильність реформування податкового контролю і податкової системи загалом.

У Швеції застосовується єдина податкова декларація для всього підприємства. Вона складається з двох частин: одна призначена для ПДВ, інша – для прибуткового податку та соціальних внесків. Таке практичне запровадження принципу єдності податкової звітності в адмініструванні податків є дуже зручним як для платника, так і для податкової служби. Терміни подання декларації залежать від категорії платника: малі підприємства звітують перед податківцями раз на рік, середні та великі – щомісяця.

Цікавим є досвід організації діяльності податкових органів в Італії. Міністерство фінансів Італії займається тільки доходами, до нього входять податкові та митні органи. Перевірки, що проводяться податковими органами, здійснюються вибірково шляхом жеребкування та з інших причин. Основні типи контролю, які застосовуються податковими органами Італії, наступні: аналітичний контроль – податкові управління вносять корективи в наведені в деклараціях дані на основі записів, проводок. Як правило, така форма контролю потребує проведення перевірки бухгалтерських записів і всієї документації підприємства; індуктивний контроль проводиться, якщо в декларації не повністю вказано джерела доходів, відсутні ряд бухгалтерських записів, наявні серйозні порушення правил ведення бухгалтерського обліку; частковий контроль проводиться безпосередньо за реєстром платників податків.

Прикладом часткового контролю може бути практика контролю доходів на основі «коефіцієнтів доходів»; скорочений контроль полягає в тому, що при виявленні у платника податків платоспроможності, що перевищує ту, яка вказана в декларації про доходи, податкове бюро має повноваження вносити необхідні зміни у вказані сукупні доходи.

Узагальнюючи закордонний досвід Італії, Канади, Німеччини, Японії, можна виділити окремі його елементи, впровадження яких в Україні мало б позитивні

наслідки. Крім того, при удосконаленні адміністрування податків в Україні доцільно враховувати досвід окремих країн: італійський досвід організації контролю за діяльністю юридичних і фізичних осіб; німецький досвід структурної побудови податкових органів (наявність відділів штрафів і розслідувань); японський досвід організації роботи податкових органів (чотири основні напрями: керівництво платниками податків, перевірка рахунків платників, податкові консультації і зв'язок з населенням) та досвід податкових органів щодо методів зниження ухилень від сплати податків; японський і французький досвід налагодження відносин між платниками податків і працівниками податкових органів; досвід західних країн щодо створення Консультативної ради.

Результатом упровадження розглянутого досвіду роботи податкових служб зарубіжних країн у діяльність податкових органів України стало б створення ефективної для бюджету й необтяжливої для платників податків системи податкового адміністрування.

Список використаних джерел:

1. Голобородько Т. В., Шмагайло С. С. Дослідження податкових надходжень: держава, галузі, регіони. Електронне наукове фахове видання «*Ефективна економіка*». 2018. № 6. URL: www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6424
2. Ерфан Є. А., Гук Х. Я. Загальнодержавні податки і збори як основні джерела формування державних доходів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 24. Ч. 2. С. 9-16.
3. Пасічний М. Д. Бюджетно-податкова політика у країнах ЄС із трансформаційною економікою. *Економіка розвитку*. 2017. № 2. С. 30-39.
4. Хімич К. І., Маркова Л. Г. Досвід адміністрування податків в країнах з розвинутою ринковою економікою та можливості його адаптації в Україні. *Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії*. 2020. № 2 (24). С. 150–156.
5. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах. *Вісник КНТЕУ*. 2019. № 2. С. 114–126.