

СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

У статті проводиться розгляд адміністрування податків як цілісного механізму, який створений задля управління процесом збору визначених чинним законодавством платежів. Визначаються особливості впровадження в зазначену сферу новітніх технологій. Встановлюються ключові аспекти розвитку електронного адміністрування податків з урахування юридичних реалій сьогодення.

Ключові слова: податки, адміністрування, електронне адміністрування податків.

В статье рассмотрено администрирование налогов как целостный механизм, созданный для управления процессом сбора определенных действующим законодательством платежей. Определяются особенности внедрения в указанную сферу новейших технологий. Устанавливаются ключевые аспекты развития электронного администрирования налогов с учетом современных юридических реалий.

Ключевые слова: налоги, администрирование, электронное администрирование налогов.

The article review of tax administration, as an integral mechanism designed for process control data collection by applicable law payments. Identify the features of implementation in this area of new technologies. Establish key aspects of electronic tax administration with regard to the legal realities.

Key words: taxes, administration, electronic tax administration.

Актуальність теми. Питання оподаткування в усі часи цікавило багатьох науковців і практиків, тому що в умовах розвитку ринкової економіки в Україні та європейського вектору еволюції нашої держави встановлені законодавством обов'язкові платежі та збори є стратегічно необхідними засобами підтримки і стимулювання економічної системи. Науковців цікавить не саме оподаткування як явище в його класичному вигляді, а процес його реалізації. Система збору обов'язкових платежів і зборів в Україні сьогодні перебуває в стані реформування. А вже радянська модель оподаткування цілком себе віджила, а нову, більш якісну систему ще не створили. Зазначене явище є головним бюджетоутворюючим джерелом, що підвищує його виключну пріоритетність. Щодо управління або ж адміністрування системи оподаткування, то таке питання також є доволі важливим. Суть полягає в тому, що у ХХІ ст. практично всі механізми владного управління автоматизуються, тобто в них впроваджують інформаційні технології. Адміністрування податків як цілісна система не є виключенням. Застосування інформаційних технологій за таким напрямом дозволить здійснювати збір установлених законодавством платежів більш оперативно, якісно, а головне, прозоро. Тому електронне адміністрування податків є пріоритетною проблематикою, реалізація якої дозволила б суттєво переробити та модернізувати процес наповнення бюджету України.

Сутність розробленості. Безпосередньо проблема становлення та розвитку електронного адміністрування податків в Україні сучасними науковцями не досліджувалась. Але в процесі розроблення вказаної тематики ми будемо керуватися напрацюваннями вчених, які вивчали різні аспекти адміністрування податків взагалі. Зазначене питання досліджувалось у роботах В. Авер'янова, Н. Нижника, Д. Притики, О. Рябченко, П. Геги, Л. Долі, Р. Калюжного, В. Поповича та інших. Необхідно також взяти до уваги наукові праці вчених, які вивчали застосування інформаційних систем і технологій у бухгалтерському та податковому обліку, а саме: М. Пушкара, О. Долгих, Л. Матвейчука, А. Новицького, С. Ріпи, Ю. Кузьмінського, Ю. Литвина тощо [1, с. 377].

© СКАПОУЩЕНКО О.Д. – аспірант кафедри адміністративної діяльності (Національна академія внутрішніх справ)

Метою статті є дослідження питання становлення та розвитку електронного адміністрування податків в Україні в сучасних юридичних умовах.

Виклад основного матеріалу. Дослідження проблематики, якій присвячена стаття, на нашу думку, необхідно починати з визначення змісту поняття «адміністрування». У чинній юридичній системі України такий термін є відносно новим. За радянських часів його, здебільшого, замінювали поняттями «забезпечення», «управління», «координування» тощо. У такому разі виникає логічне питання про зміст терміна «адміністрування». Поняття походить від латинського “administratio”, що в перекладі означає «керівництво», «управління» [2, с. 6]. Відповідно до Великого тлумачного словника сучасної української мови, адміністрування означає дію за значенням адмініструвати, а останнє, своєю чергою, означає керувати установою, організацією, підприємством, тобто управляти бюрократично, за допомогою наказів і розпоряджень [3, с. 120]. Інше загальне визначення терміна «адміністрування» наведене в економічній енциклопедії. Адміністрування – це управлінська діяльність керівників і органів управління, яка здійснюється, здебільшого, через накази і розпорядження [4]. Отже, етимологія слова «адміністрування» означає управлінську діяльність, тобто зводиться до певного процесу управління на засадах влади і підпорядкування [5, с. 161].

Якщо розглядати явище адміністрування в контексті податкової діяльності, то воно набуває своєї специфіки. У такому разі доцільно привести декілька доктринальних визначень поняття «адміністрування податків». Варто зазначити, що різні вчені як економічної, так і юридичної сфери, мають своє бачення згаданого явища. А. Дадашев податкове адміністрування розуміє як діяльність у сфері податкового контролю [6; 7, с. 53]. По-іншому проблематику бачить І. Вакулич, який зазначає, що адміністрування податків – це стан надходження податків, особливості оподаткування в різних галузях економіки та сферах діяльності, списання й реструктуризація податкового боргу, скорочення бази оподаткування, застосування системи пільг тощо [6; 8, с. 56–58]. Досить цікавим є визначення А. Новицького, який бачить електронне оподаткування або адміністрування як нормативно врегульовану, динамічну, економічно обґрунтовану й доцільно синтезовану систему автоматизованого встановлення податкового зобов'язання, визначення податкової бази, обліку платників податків, підготовки і подачі електронної звітності й інших складників адміністрування податків з метою його упорядкування та вдосконалення, створення умов для подальшого перспективного розвитку інформаційних відносин у сфері оподаткування [1; 9, с. 251]. Деякі науковці визначають згаданий процес як складену систему правовідносин, які виникають у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів щодо погашення податкового боргу й передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків [6, с. 74].

Якщо проаналізувати весь масив доктринальних визначень згаданого явища, то можна виділити два підходи щодо розуміння його сутності: широкий і вузький. Так, у широкому плані адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів) розуміється як процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань [2; 10, с. 186]. Вузьке розуміння визначає адміністрування податків як комплекс дій адміністративного характеру, що здійснюються контролюючими органами для забезпечення справляння податків і зборів. Тобто явище розглядається з позиції одного, владного суб'єкта податкових правовідносин [2, с. 8].

Отже, беручи до уваги всі вищезазначені аспекти, ми можемо стверджувати, що адміністрування податків – це комплексне явище, яке складається з низки правовідносин, керованих нормами чинного законодавства, та являє собою процес збирання обов'язкових платежів і зборів для наповнення бюджету України, контролю такої діяльності й обліку платників податків. Інакше кажучи, таке явище є регулюванням системи оподаткування. Коли йдеться про адміністрування податків, то необхідно зважати на низку його особливостей, а саме:

- 1) специфічний суб'єктний склад, до якого належать платники податків, органи стягнення та контролю, судові органи;
- 2) особливий предмет адміністрування, яким є виключна система заходів і процедур, що існує для забезпечення наповнення бюджету країни;
- 3) метою є організація погашення податкових зобов'язань шляхом втручання в діяльність раніше визначених суб'єктів [2].

Якщо проаналізувати чинне законодавство, як-от Податковий кодекс України (далі – ПКУ), то можна виділити ще одну вагому особливість такого явища – його структурованість. Відповідно до р. II ПКУ, адміністрування податків є комплексним механізмом, який включає в себе цілу

низку різних елементів. Така особливість має виключне значення для розроблення проблематики, котрій присвячено статтю, адже в процесі безпосереднього збору визначених законодавством платежів реалізуються окремі структурні частини всієї конструкції адміністрування. Вони, своєю чергою, є об'єктом впровадження електронних технологій.

Незважаючи на той факт, що конкретні елементи адміністрування податків визначені в ПКУ, на доктринальному рівні немає єдиного погляду щодо досліджуваного питання. Так, на думку І. Бондаренко, складником системи адміністрування є такі інститути: податкові консультації, податкові вимоги, оскарження дій та рішень, облік, способи забезпечення виконання податкового обов'язку, способи здійснення податкового контролю тощо [5, 11]. Іншу думку висловлює В. Марченко, який до складників системи адміністрування відносить: листування із платником податків, повернення помилково або надмірно сплачених грошових зобов'язань, податкові консультації, податковий контроль, облік платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення, податкові перевірки тощо [5, 3].

Найбільш доцільним, на нашу думку, є погляд О. Ковалю, тому що він максимально точно відображає законодавчий складник питання структури адміністрування податків як цілісного явища. Отже, до головних елементів зазначеного механізму науковець відносить: надання податкових консультацій; листування із платником податків (направлення податкових-повідомлень рішень, податкових вимог або інших документів); забезпечення прийняття податкової звітності платників податків; визначення суми грошових зобов'язань платників податків; забезпечення законності процедури адміністративного оскарження рішень; податковий контроль (облік платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення, проведення перевірок і звірок); притягнення до відповідальності за податкові правопорушення та ін. [5, с. 162].

Отже, ми визначили чим є адміністрування податків, його доктринальну суть і структуру. Варто зазначити, що питання реалізації механізму збору податків має цілком практичне забарвлення. Такий факт визначає актуальність електронного адміністрування, адже саме ця проблематика безпосередньо впливає на якість реалізації збору визначених законодавством платежів. Водночас необхідно наголосити на тому, що електронне адміністрування – це управління фактичним збором податків із застосуванням інноваційних технологій обробки даних. Однак, йдеться не тільки про використання окремих електронних пристроїв, а про цілісну методологічну базу впровадження, розвитку та подальшого експлуатування електронних технологій адміністрування податків.

У наш час електронне оподаткування (адміністрування) перебуває на стадії розробки. Низька динаміка розвитку проблематики пов'язана, предусім, з недостатністю її нормативного регулювання, але є певний розвиток у згаданій сфері. Становлення й еволюція електронного адміністрування податків простежується в різних структурних елементах зазначеного явища, а саме: в управлінні збором податку на додану вартість (далі – ПДВ), у взаємодії суб'єктів оподаткування з контролюючими органами та в податковій звітності.

Механізм електронного адміністрування ПДВ регулюється нормами спеціальної постанови Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 р. № 569, якою затверджується порядок електронного адміністрування податку на додану вартість. Положення нормативного акту мають виключне значення для становлення і розвитку досліджуваної проблематики. Безпосередньо в документі зазначено, що ним визначається механізм відкриття та закриття рахунків у системі електронного адміністрування ПДВ, особливості складення податкових накладних і розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкових накладних у такій системі, а також механізм проведення розрахунків із бюджетом із використанням зазначених рахунків [12]. Положення нормативного акту також розкривають особливості рахунків, що існують у системі електронного адміністрування ПДВ. Такими є рахунки, відкриті платникам податку в казначействі, на які такими платниками перераховуються кошти в сумі, необхідній для досягнення розміру суми податку, на яку платники податку мають право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також у сумі, необхідній для сплати узгоджених податкових зобов'язань із податку [12]. Відкриття таких рахунків здійснюється безоплатно й автоматично. Крім того, питання електронного адміністрування ПДВ є надзвичайно актуальними, адже з 2015 р. встановлено такі вимоги: податкові накладні складаються тільки в електронній формі; всі податкові накладні реєструються в Єдиному реєстрі податкових накладних; податкова звітність із ПДВ обов'язково подається в електронній формі [1, с. 378].

Отже, електронне адміністрування ПДВ сприяє більш ефективному та оперативному здійсненню зборів. Проте зазначене явище не є одиничним проривом у сфері розвитку елек-

тронного адміністрування податків в Україні. Не менш визначним «поштовхом» стало створення Електронного кабінету платника податків, концепцію якого було схвалено ще 2012 р., але повноцінний сервіс почав функціонувати лише з 1 січня 2013 р. Зараз нормативні положення, які б регулювали діяльність Електронного кабінету, закріплено чинним ПКУ. Відповідно до положень законодавчого акту, сервіс є захищеним, персоналізованим і безпечним електронним сервісом, який надає безконтактні способи взаємодії платників податків і Державної фіскальної служби України з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій. За допомогою сервісу платник податків може: підготувати, заповнити та надіслати податкову звітність в електронному вигляді; переглядати дані про стан розрахунків із бюджетом (картки особових рахунків). Тобто Електронний кабінет треба розуміти як персональне автоматизоване робоче місце платника, працювати в якому він може без використання спеціально встановленого клієнтського обладнання [1, с. 378]. Варто також зазначити, що факт створення і поточне функціонування сервісу здійснюється на відповідних засадах, а саме: прозорості; контрольованості; інтеграції електронних систем, які використовуються платниками податків; своєчасності усунення технічних проблем, що виникають; автоматизованості; функціональності; спрощеності взаємодії контролюючого органу та платників податків; заборони втручання в діяльність сервісу тощо [13].

Зважаючи на вищезазначені відомості, можна дійти висновку про те, що Електронний кабінет є одним із способів електронного адміністрування податків. Такий факт також підтверджується функціями сервісу, які надають можливість будь-якому платнику податків реалізовувати свої права й обов'язки у відповідних правовідносинах щодо збору обов'язкових платежів, визначених законодавством. Відповідно до ч. 2 ст. 42–1 ПКУ, Електронний кабінет надає суб'єктам такі можливості: переглядати в режимі реального часу інформацію платника податків; проводити звірки розрахунків платників податків із державним і місцевими бюджетами; управляти сумами помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань і пені; автоматизовано визначати обов'язкові для заповнення й подання форми податкової звітності та рахунки для сплати податків і зборів конкретного платника податків; заповнювати, перевіряти і подавати податкові декларації, звітності до контролюючого органу; реєструвати, коригувати податкові накладні/розрахунки в Єдиному реєстрі податкових накладних і акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних; переглядати в режимі реального часу інформацію про податкові накладні/розрахунки коригування, реєстрація яких в Єдиному реєстрі податкових накладних зупинена; адміністративно оскаржувати рішення контролюючих органів тощо [13].

Але користуватися всіма можливостями сервісу платник податків має право лише після проходження електронної ідентифікації, яка здійснюється онлайн за допомогою спеціального електронного підпису. Лише після проходження ідентифікації суб'єкт стає користувачем електронного кабінету та набуває можливості подавати звітність в електронній формі та вести листування засобами електронного зв'язку. Окрім того, платник податків, який пройшов ідентифікацію, самостійно визначає спосіб взаємодії з контролюючим органом, як-от у загальному порядку чи в електронній формі, про що робить відповідну позначку в електронному кабінеті з одночасним обов'язковим зазначенням своєї електронної адреси. Водночас платник податків має право в будь-який момент відмовитися від електронної форми взаємодії з контролюючим органом шляхом надіслання відповідного повідомлення через електронний кабінет. Починаючи з дня, наступного за днем надіслання такого повідомлення, взаємодія платника податків із контролюючим органом в електронній формі припиняється і здійснюється загальним порядком [13]. Отже, формат описаного вище електронного сервісу є доволі зручним щодо взаємодії платника податків із системою оподаткування загалом, адже свої права й обов'язки суб'єкт може реалізувати в будь-якій точці, де є інтернет. Окрім того, велике значення має форма взаємодії з контролюючими органами. Електронний кабінет суттєво поліпшує процес обміну інформацією із суб'єктами оподаткування щодо виконання останніми своїх обов'язків.

Розвиток електронного адміністрування податків також впливає на податкову звітність, реалізація якої здійснюється за допомогою спеціальних декларацій. Відповідно до положень Податкового кодексу, як-от ст. 46, податкова декларація – це документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування та сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми

утриманого та/або сплаченого податку [13]. Простіше кажучи, такий документ відображає факт виконання відповідними суб'єктами своїх зобов'язань перед державою. Податкова декларація є вагомою частиною процесу адміністрування податків, адже в ній фактично реалізується елемент звітності перед контролюючими органами. Законодавець допускає три форми подання такого документу, а саме: особисто; шляхом надсилання декларації поштою; засобами електронного зв'язку.

Остання форма подання декларації, на нашу думку, є найбільш ефективною. По-перше, вона уособлює електронний складник всього процесу адміністрування загалом, а по-друге, такий підхід забезпечує відсутність будь-яких фальсифікацій у податковій звітності. Адже електронна декларація подається з дотриманням усіх вимог електронного документообігу із застосування цифрового підпису. Платник податків самостійно визначає форму надання звітності. Відмовити в наданні декларації в електронній формі контролюючий орган має право лише за встановлення факту недійсності електронного цифрового ключу відповідного суб'єкта.

Отже, адміністрування податків – це складова частина системи оподаткування в Україні. Водночас вона зараз суттєво перероблюється з метою впровадження в її діяльність нових технологій, які б поліпшили процес збору податків та інших обов'язкових платежів. Зважаючи на вищезазначене, можна діти відповідних висновків.

1. Безпосередньо явище адміністрування є на території сучасної України відносно новим. Воно являє собою процес координування тієї чи іншої сфери діяльності, який ґрунтується на управлінській владі керівника, яку він реалізує через накази та розпорядження.

2. Адміністрування податків є механізмом, яким керується процес збору відповідних податків та інших обов'язкових платежів, визначених законодавством, а також забезпечується можливість суб'єктів оподаткування реалізовувати свої обов'язки і права в межах взаємодії з контролюючими органами.

3. Адміністрування податків є комплексним явищем, яке складається з відповідних елементів. Його структурні частини є об'єктом впровадження новітніх технологій управління.

4. Механізм електронного адміністрування податків є класичним явищем управління процесом оподаткування з використанням спеціальних технологій, які полегшують його реалізацію. Сьогодні найбільш стрімкий розвиток електронного адміністрування податків простежується в таких елементах зазначеного явища: у взаємодії суб'єктів оподаткування та контролюючих органів, у податковій звітності, у управлінні збором податку на додану вартість.

Список використаних джерел:

1. Огійчук М. Електронне оподаткування в системі обліку податку на додану вартість / М. Огійчук // Проблеми економіки. – 2014. – № 4. – С. 376–381.
2. Калінеску Т. Адміністрування податків : [навчальний посібник] / Т. Калінеску, В. Корецька-Гармаш, В. Демидович // Центр учбової літератури. – 2013. – 290 с.
3. Марченко В. Щодо застосування терміна «адміністрування податків, (обов'язкових платежів)» у Податковому кодексі України / В. Марченко // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 1. – С. 120–123.
4. Економічна енциклопедія : у 3-х т. / за ред. С. Мочерного та ін. – К. : Видавничий центр «Академія», 2001. – 864 с.
5. Коваль О. Поняття та система адміністрування податків та зборів в Україні / О. Коваль // Наше право. – 2015. – № 1. – С. 159–164.
6. Греца С. Теоретичні аспекти визначення поняття адміністрування податку на додану вартість / С. Греца // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – № 8. – С. 74–76.
7. Дадашев А. Налоговое администрирование в Российской Федерации / А. Дадашев // Книжный мир. – 2002. – 173 с.
8. Вакулич І. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи / І. Вакулич // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 54–59.
9. Новицький А. Правове регулювання інституціоналізації інформаційного суспільства в Україні : [монографія] / А. Новицький // НУДПС України, 2011. – 444 с.
10. Иванов Ю. Податковий менеджмент : [підручник] / Ю. Иванов, А. Крисоватий, А. Кизи-ма, В. Карпова // Знання. – 2008. – 525 с.
11. Бондаренко І. Деякі питання адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів): теорія та практика / І. Бондаренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ndi-fp.asta.edu>.

ua/thesis/89/#.VJgCSP8Ag. 12. 12. Постанова Кабінету Міністрів України : Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість : постанова, порядок № 569 від 16 жовтня 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-п>.
17. Податковий кодекс України : закон від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №№ 13–17. – Ст. 112.

УДК 347.73(477)

СЛЮСАРЕНКО С.В.

ФОРМИ ТА МЕТОДИ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПУБЛІЧНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ ЩОДО АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПТИМІЗАЦІЇ ФІНАНСОВО РЕГУЛЮВАННЯ АГРАРНОЇ СФЕРИ

У статті сформульовано поняття та наведено основні форми і методи адміністративної діяльності публічної адміністрації щодо адміністративно-правового забезпечення оптимізації фінансово регулювання аграрної сфери. Визначено, що форми та методи адміністративної діяльності публічної адміністрації щодо адміністративно-правового забезпечення оптимізації фінансового регулювання аграрної сфери перебувають у нерозривному взаємозв'язку і доповнюють одна одну, бо поєднані спільною метою – досягненням найкращого з можливих результатів для постачання в достатній кількості аграрній сфері фінансових публічних ресурсів.

Ключові слова: адміністративна діяльність, адміністративно-правове забезпечення, методи, оптимізація, публічна адміністрація, фінансове регулювання, форми.

В статье сформулировано понятие и приведены основные формы и методы административной деятельности публичной администрации по административно-правовому обеспечению оптимизации финансового регулирования аграрной сферы. Определено, что формы и методы административной деятельности публичной администрации по административно-правовому обеспечению оптимизации финансового регулирования аграрной сферы находятся в неразрывной взаимосвязи и дополняют друг друга, так как объединены общей целью – достижением наилучшего из возможных результатов для поставок в достаточном количестве аграрной сфере финансовых публичных ресурсов.

Ключевые слова: административная деятельность, административно-правовое обеспечение, методы, оптимизация, публичная администрация, финансовое регулирование, формы.

The article formed the concept and basic administrative forms and methods of public administration on the administrative and legal support optimization of financial regulation agricultural sector. Determined that administrative forms and methods of public administration on the administrative and legal support optimization of financial regulation agricultural sector are in close relationship with one another as the combined common goal.

Key words: administrative activity, administrative and legal support, financial regulation, form, methods, optimization, public administration.