

УДК 336.221.4

DOI: 10.31891/2307-5740-2021-298-5(1)-38

ОЛЕЙНИКОВА Л. Г.

ORCID ID: 0000-0001-8204-4434

e-mail: oleynikova.mila@ukr.net

ДННУ «Академія фінансового управління»

РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ НА ЗАСАДАХ ПРОЗОРОСТІ ТА РЕФОРМУВАННЯ

Досліджено різноманітність інструментів, що застосовуються у світовій практиці щодо покращення дотримання вимог податкового законодавства та зазначено їх поділ на категорії. Обґрунтовано доцільність використання механізмів забезпечення прозорості системи оподаткування, поряд із заходами, спрямованими на забезпечення прозорості платників податків перед податковими органами, на національному рівні, а також механізмів, що гарантують підзвітність та прозорість самих податкових органів перед урядом, парламентом та платниками. Запропоновано, враховуючи зарубіжний досвід, крім кількісних показників результативності сплати податків, використовувати додаткові показники, котрі характеризують роботу податкових органів, беручи до уваги економічність, ефективність, результативність роботи, що поглибить рівень оцінювання результативності податкової системи.

Ключові слова: результативність, прозорість, оподаткування, адміністрування, податки, податкова система, податкові органи, платники податків.

LUDMILA OLENIKOVA

SESE "Academy of Financial Management"

EFFICIENCY OF THE TAX SYSTEM ON THE BASIS OF TRANSPARENCY AND REFORM

The expediency is reasoned of creating a competitive environment in the context of globalization and limited factors of production, forcing countries to compete with each other and take measures to attract owners of factors of production by forming the optimal combination of institutional, public goods and tax preferences, where only tax preferences are not the key to success in competition, as opposed to general conditions of taxation in combination with infrastructural, institutional and public goods. Emphasis is placed on the rapid digitalization of economic processes and the globalization of even small businesses through online platforms that will significantly affect the struggle in the field of economic and institutional competition. It has been proven that it is already necessary to respond to new challenges which are associated with tax evasion, erosion of the tax base, a significant geographical gap between the location of factors of production and the jurisdiction of profit. It is established that the answers to these risks lie both in the plane of institutional readiness and in the plane of the effectiveness of the application of tax administration tools, including control, as well as the synergy of measures at the macro and micro levels. The variety of tools used in world practice to improve compliance with tax legislation is studied and their division into categories is indicated. The expediency of using mechanisms to ensure the transparency of the tax system is substantiated, along with measures to assure the transparency of taxpayers before the tax authorities at the national level, as well as mechanisms to provide accountability and transparency of the tax authorities themselves to the government, parliament and taxpayers. It is proposed, taking into account foreign experience, in addition to quantitative indicators of tax effectiveness, to use supplementary indicators that characterize the work of tax authorities, considering economy, effectiveness, efficiency, which will deepen the level of tax system performance.

Keywords: Effectiveness, transparency, taxation, administration, taxes, tax system, tax authorities, taxpayers.

Постановка проблеми у загальному вигляді

та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями

Глобалізація і обмеженість факторів виробництва змушують країни конкурувати між собою та вживати заходи, спрямовані на залучення власників факторів виробництва шляхом формування оптимальної комбінації інституційних, суспільних благ і податкових преференцій, де виключно податкові преференції не є запорукою успіху в конкурентній боротьбі, на противагу загальним умовам оподаткування в комбінації з інфраструктурними, інституційними та суспільними благами.

Слід враховувати, що швидка цифровізація економічних процесів та глобалізація ведення навіть невеликого бізнесу через он-лайн платформи суттєво вплинуть на боротьбу в сфері економічної та інституціональної конкуренції. Вже зараз необхідно реагувати на нові виклики, пов'язані з ухиленням від оподаткування, розмиванням податкової бази, значним географічним розривом між розміщенням факторів виробництва та юрисдикцією отримання прибутку. Причому відповіді на ці ризики лежать як в площині інституційної готовності, так і в площині ефективності застосування інструментів податкового адміністрування, в тому числі контролю, а також синергії заходів на макро- та на мікрорівні.

Виклад основного матеріалу

Усю різноманітність інструментів, що застосовуються для покращення дотримання вимог податкового законодавства, наприклад в Україні, можна розділити на три категорії:

1) перевіірочні заходи (податковий аудит, розслідування, співставлення доходів з інформацією від третіх сторін);

2) запобіжні заходи (система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ), спеціальні податкові режими для товарів акцизної групи тощо).

3) заходи сприяння (інформаційна підтримка платників, надання допомоги платникам – навчання, тренінги, роз'яснення, тобто заходи, спрямовані на підтримку добровільного дотримання вимог податкового законодавства платниками).

Отже, механізм забезпечення прозорості системи оподаткування, поряд із заходами, спрямованими на забезпечення прозорості платників податків перед податковими органами, на національному рівні передбачає наявність механізмів, що гарантують підзвітність та прозорість самих податкових органів перед урядом, парламентом та платниками. Це, зокрема, наявність розвинених та дієвих механізмів внутрішнього та зовнішнього контролю щодо податкових адміністрацій (фіскальних органів), рівень сприйняття доброчесності співробітників фіскальних органів з боку громадськості, публічність інформації про діяльність податкових органів, результати внутрішнього та зовнішнього нагляду. Для підвищення довіри з боку суспільства необхідно, щоб фіскальні органи відкрито відповідали за свої дії в рамках підзвітності міністру, уряду, парламенту і широкій спільноті.

Результати незалежного оцінювання податкової системи України (вперше оцінку було здійснено в лютому 2018 року) щодо процесу сплати податків TADAT за методологією, розробленою фахівцями МВФ, Світового банку, Єврокомісії та країн ЄС, показали слабкі та сильні сторони побудованої в Україні системи сплати податків в рамках діючої податкової системи [1]. В рамках оцінювання, в звіті виявлено ряд системних недоліків, які суттєвим чином впливають на результативність податкової системи: відсутність комплексного плану щодо підвищення рівня добровільної сплати податків; недостатня робота фіскальних органів в частині допомоги платникам в уникненні помилок у звітності та обмежений контроль за їх виявленням; використання застарілої, що не відповідає сучасним економічним та фінансовим умовам, методології оцінки податкових ризиків; значний рівень простроченої податкової заборгованості; відсутність систематичного аналізу податкового розриву (tax gap), відсутність автоматизованого обміну інформацією фіскальних органів з банками, фінансовими установами та суб'єктами господарювання; відсутність контролю обсягів поданої недостовірної звітності.

Встановлено, що стандартизована оцінка результативності податкової системи є потужним інструментом для просування реформ системи оподаткування та можливості порівняння прогресу по окремій країні чи порівняння умов оподаткування в різних країнах. Втім така стандартизована оцінка, виконуючи завдання на макрорівні, не дає можливості у повному обсязі оцінити більш конкретні напрями роботи фіскального відомства, аналіз яких міг би суттєво доповнити систему показників результативності сплати податків, але вже на мікрорівні (рівні підрозділів фіскального відомства).

Враховуючи зарубіжний досвід, пропонуємо в Україні, крім кількісних показників результативності сплати податків (наприклад, відношення донарахованих податкових платежів до загальної суми зібраних податків), використовувати додаткові показники, котрі характеризують роботу податкових органів, беручи до уваги економічність (витрати на мобілізацію податків, оптимальність використання ресурсів), ефективність (раціональність методів роботи, рівень співпраці різних структурних підрозділів), результативність роботи (якість послуг, що надають податкові органи, та попит на них з боку платників, своєчасне досягнення результату з оптимальними витратами), що поглибить рівень оцінювання TADAT, який в окремих випадках носить суттєвий формальний характер оцінки. Окрім аналізу наявності чи відсутності певних інструментів адміністрування податків, присутніх у Звіті, запропонована система показників дасть можливість оцінити якісні характеристики того чи іншого показника та виявити слабкі сторони на більш глибокому структурному рівні.

Пропонуємо вдосконалити та розширити систему показників результативності оподаткування для використання в Україні. При цьому нами враховуються особливості існуючої системи адміністрування, а також нормативно-правового забезпечення процесу адміністрування, склад і структура податкових органів.

Результативність адміністрування податків і роботу фіскального відомства в цілому доцільно оцінювати, наприклад, за такими додатковими показниками [2, с. 53]:

– кількість податків (за методологією Світового банку, з урахуванням можливості подання звітності дистанційно в електронному вигляді);

– час, необхідний для виконання податкового обов'язку (шляхом опитування платників);

– частка платників, стосовно яких здійснювалися заходи податкового контролю, котрі сумлінно виконують свої податкові обов'язки, визначається як кількість платників податків, яких не віднесено до ризикової групи платників, відносно загальної кількості платників, щодо яких вживалися заходи податкового контролю [3, с. 29];

– рівень адміністративного та судового оскарження платниками рішень ДПС визначається як кількість оскаржених платниками податків в адміністративному і судовому порядку рішень податкових органів та їх співвідношення із загальною кількістю прийнятих рішень;

– рівень скасування результатів перевірок (за кількістю, за сумою). Рівень скасування підсумків перевірок (за кількістю) – число скасованих судами рішень податкових органів та кількість апеляцій, задоволених на користь платників податків. Рівень скасування результатів перевірок (за сумою) визначається як відношення суми прийнятих судами рішень на користь платників та суми по апеляціях, задоволених на користь платників, до суми узгоджених та неузгоджених підсумків здійснення перевірок;

- рівень скасування судами рішень апеляційних органів ДПС визначається як відношення кількості рішень, скасованих судами, до загальної кількості рішень, які залишилися на користь платників за результатами досудового розгляду [4, с. 129];
- рівень виконання плану надходжень за рахунок донарахувань;
- рівень сплати донарахованих сум;
- частка перевірок, які проводилися поза межами ризик-орієнтованої моделі контролю;
- частка платників, що подають звітність в електронній формі за окремими податками (податком на прибуток, ПДВ, за спрощеною системою оподаткування, акцизним податком тощо);
- рівень задоволеності якістю послуг з консультування платників податків, надання інформації та ін. (за підсумками опитування);
- рівень створення податкового боргу визначається співвідношенням суми новоствореного податкового боргу і доходів зведеного бюджету, забезпечених ДПА;
- показник економічної результативності діяльності підрозділів зі сплати прострочених податкових зобов'язань визначається як відношення надходжень в рахунок погашення податкового боргу до видатків державного бюджету на утримання зазначених підрозділів;
- загальна економічна результативність податкового адміністрування через зіставлення індексу витрат на мобілізацію платежів;
- показники ефективності адміністрування окремих податків.

Висновки з дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі

Динаміка цих показників дає змогу проаналізувати ефективність діяльності податкового відомства як на макрорівні, так і на рівні окремих підрозділів та за окремими податками, для окремих груп платників. Доцільність застосування одразу всіх зазначених критеріїв, звісно, є дискусійною. Однак така система критеріїв дасть змогу поглибити оціночну роботу та виявити недоліки системи адміністрування в цілому та оптимізувати взаємодію підрозділів фіскальної служби, спростити документообіг, покращити якість послуг, котрі надає податкова служба, запровадити сумісність баз даних, на підставі яких проводитиметься відповідний аналіз, удосконалити практику застосування податкового законодавства різними структурними підрозділами, поліпшити роботу з нормативно-правового регулювання справляння податків, налагодити реагування на неправомірні дії посадових осіб податкових органів через аналіз роботи підрозділів апеляцій та аналіз практики судових рішень з питань податкового законодавства.

Покращання результативності діяльності податкового відомства напряму впливає на результативність податкової системи, де основою є ґрунтовний аналіз роботи податкових органів з мобілізації податків і зборів. Таке вдосконалення має відбуватися за двома напрямками: економічною результативністю адміністрування, що виражається у витратах на мобілізацію податків; якісною результативністю, що втілюється у задоволеності умовами сплати податків, якістю судових оскаржень та характеризуватиме роботу підрозділів податкової служби, спрямовану на сприяння добровільній сплаті (за певним набором сталих критеріїв). Майже всі запропоновані нами критерії мало вживані у вітчизняній практиці, що унеможливує ретельний аналіз. Наявна на сьогодні система показників якості послуг Державної фіскальної служби (ДФС) дає змогу маніпулювати результатами роботи підрозділів, що не сприяє об'єктивному оцінюванню результативності адміністрування податків конкретними підрозділами. Тому запровадження системи оцінювання результативності адміністрування за розширеним переліком критеріїв дасть змогу вдосконалити систему сплати податків, формувати сприятливі умови оподаткування в глобальному середовищі. Головною метою в роботі податкових органів найближчим часом має стати забезпечення певного балансу фіскальної функції (в т. ч. забезпечення плану надходжень) і заходів, націлених на добровільність сплати податків і самооподаткування.

Література

1. Звіт TADAT відзначив прогрес ДФС у впровадженні сучасних практик податкового адміністрування. – Київ, 2018. – 74 с. – URL : http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine_PAR_Ukr_TADADT_Checked_2018.pdf
2. Олейнікова Л. Г. Підвищення фіскальної й економічної результативності податкового адміністрування в Україні / Л. Г. Олейнікова // *Фінанси України*. – 2010. – № 10. – С. 47–59.
3. Олейнікова Л. Г. Суб'єкти і об'єкти Закону “Про легалізацію юридичними та фізичними особами доходів та майна” / Л. Г. Олейнікова // *Оцінка перспектив розвитку економічного потенціалу України в XXI столітті* : матер. міжнар. наук. конф. (18–19 лист. 2011 р.). – К. : КЕНЦ, 2011. – Ч. 1. – С. 29.
4. Олейнікова Л. Г. Система досудового врегулювання спорів як важливий напрям налагодження партнерських відносин з платниками податків / Л. Г. Олейнікова // *Трансформаційні процеси в економіці держави та регіону* : матер. наук.-практ. конф. (7–8 жовт. 2008 р.). – Запоріжжя : ЗНУ, 2008. – С. 129.

References

1. Zvit TADAT vidznachyv prohres DFS u vprova dzhenni suchasnykh praktyk podatkovoho a dministruvannia. – Kyiv, 2018. – 74 s. – URL : http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine_PAR_Ukr_TADADT_Checked_2018.pdf

2. Oleinikova L. H. Pidvyshchennia fiskalnoi y ekonomichnoi rezultatyvnosti podatkovoho administruvannia v Ukraini / L. H. Oleinikova // *Finansy Ukrainy*. – 2010. – № 10. – S. 47–59.
3. Oleinikova L. H. Subiekty i obiekty Zakonu “Pro lehalizatsiiu yurydychnymy ta fizychnymy osobamy dokhodiv ta maina” / L. H. Oleinikova // *Otsinka perspektyv rozvytku ekonomichnoho potentsialu Ukrainy v XXI stolitti : mater. mizhnar. nauk. konf. (18–19 lyst. 2011 r.)*. – K. : KENTs, 2011. – Ch. 1. – S. 29.
4. Oleinikova L. H. Systema dosudovoho vrehuliuvannia sporiv yak vazhlyvyi napriam nalahodzhennia partnerskykh vidnosyn z platnykamy podatkiv / L. H. Oleinikova // *Transformatsiini protsesy v ekonomitsi derzhavy ta rehionu : mater. nauk.-prakt. konf. (7–8 zhovt. 2008 r.)*. – Zaporizhzhia : ZNU, 2008. – С. 129.

Надійшла / Paper received : 29.07.2021

Надрукована/Printed : 04.10.2021