

Теремецький В.І.,

д.ю.н., доцент, завідувач кафедри кримінального права і правосуддя, Міжнародний економіко-гуманітарний університет імені академіка Степана Дем'янчука

Луцик А.М.,

к.ю.н., юрисконсульт ТОВ «МАГНАТ – АГРО»

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЗДІЙСНЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРОЦЕДУР КОНТРОЛЮЮЧИМИ ОРГАНАМИ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ: ДОСВІД ДЕРЖАВ-ЧЛЕНІВ ЄС ТА ПРОПОЗИЦІЇ ДЛЯ УКРАЇНИ

У статті проведено аналіз здійснення адміністративних процедур контролюючими органами у сфері оподаткування в країнах-членах ЄС. Запропоновано ряд змін до чинної системи податкового адміністрування в Україні.

Ключові слова: контролюючі органи у сфері оподаткування, адміністративні процедури, єдиний рахунок, податковий компроміс.

В статті проведено аналіз здійснення адміністративних процедур контролюючими органами в сфері оподаткування в державах-членах ЄС. Предложено ряд изменений в существующую систему налогового администрирования в Украине.

Ключевые слова: контролирующие органы в сфере налогообложения, административные процедуры, единый счет, налоговый компромисс

The article deals with analyze of the administrative procedures of regulatory authorities in the field of taxation in the EU member states. A series of changes to the current tax administration system in Ukraine is proposed.

Keywords: regulatory authority in the field of taxation, administrative procedures, a single account, tax compromise.

Постановка	проблеми.	
Сучасний етап розвитку українського суспільства вимагає формування дієвих механізмів взаємодії органів публічної адміністрації, в тому числі і контролюючих органів у сфері		оподаткування із фізичними та юридичними особами, що неможливо без впровадження позитивного досвіду діяльності у цій сфері податкових органів зарубіжних країн. Ґрунтовне дослідження податкового

законодавства інших держав дозволяє запропонувати напрями вдосконалення вітчизняної системи оподаткування, впровадити нові тенденції та врахувати можливі негативні наслідки.

Огляд останніх досліджень та публікацій. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування ставав предметом численних наукових досліджень, в тому числі Ю. В. Оніщика, К. П. Проскури, Л. В. Попова, С. О. Корецької, О. В. Шередеко, та інших вчених, які, однак, не стосувались адміністративних процедур реалізації компетенції контролюючих органів.

Відповідно, **метою** дослідження є аналіз зарубіжного досвіду правового регулювання і практики здійснення адміністративних процедур у сфері оподаткування, а також формулювання пропозицій щодо можливості його використання в Україні.

Виклад основного матеріалу. Аналіз зарубіжного законодавства свідчить, що у країнах-членах ЄС існують чіткі механізми, які дозволяють оптимізувати діяльність податкових органів, створюючи сприятливі умови для спілкування з платниками податків.

Так, у центрі уваги податкових органів Великобританії перебуває клієнт-платник податків з його потребами і проблемами, що свідчить про соціальну спрямованість роботи цих органів. Позиція платників податків обов'язково враховується під час розробки або внесення змін до

податкової політики держави, податкових процедур тощо. Вона з'ясується шляхом проведення опитувань, анкетування, а також за допомогою взаємодії з представниками платників податків – саморегулюючими професійними об'єднаннями. Отримані результати доводяться до відома керівництва управління департаментом зі зв'язків з громадськістю та маркетингу. Для виконання поставлених перед Управлінням внутрішніх доходів завдань його структурні підрозділи займаються розробкою і впровадженням нових технологій і методів роботи з платниками податків. Так, у 2007 році під час оформлення різних пільг через телефонні мережі почав застосовуватися «детектор брехні». Уловлюючи певні коливання і зміни тембру голосу, ця технологія дозволяє виявити незаконні заявки на отримання пільг та економити бюджетні кошти [1, с. 78].

Значний акцент робиться на спрощенні податкової документації (бланків, інструкцій, рекомендацій), а також на створенні максимально зручного для платника податків процесу спілкування з податковими органами. Це виражається в можливості заповнення та подання декларацій в електронному вигляді і в режимі реального часу (он-лайн), виконанні податкового обов'язку (сплата податків і зборів) через Інтернет, отриманні індивідуальної консультації в єдиній національній телефонній службі або через Інтернет у режимі он-лайн з наданням платником податків усіх

необхідних даних (суми доходів, особистих даних тощо). Лінія, по якій відбувається консультація, захищена паролем, що гарантує конфіденційність інформації. Для цього необхідно лише зайти на офіційний сайт управління та вибрати відповідне посилання [1, с. 81].

Податкова служба Франції знаходиться в складі Міністерства економіки, фінансів і бюджету. Адмініструванням податків займається Головне податкове управління, а також Головне управління мита та інших надходжень. Слід відмітити, що у процесі збору й обробки податкової інформації широко застосовуються комп'ютеризовані технології. Так, податкова служба має спеціальний підрозділ, який займається питаннями спрощення документообігу та автоматизації розрахунків. Декларації обробляються у спеціальних обчислювальних центрах, кожний з яких обслуговує кілька десятків податкових центрів, а також забезпечує обмін податковою інформацією та послугами. Наприклад, у разі потреби певний обчислювальний центр може взяти на себе обробку декларацій іншого центру, перевантаженого роботою на певний час. Податковий процес здійснюється за єдиною державною системою бухгалтерського обліку, обов'язковою для всіх категорій платників податків. При цьому допускається спрощений бухгалтерський облік для дрібних фірм. На всіх підприємствах, що

знаходяться на території Франції, у тому числі іноземних, незалежно від виду їхньої діяльності (промисловість, будівництво, сільське господарство, торгівля тощо) для обліку витрат на виробництво продукції, виконання робіт і послуг, визначення фінансових результатів використовується єдиний план рахунків. Це забезпечує узагальнення фінансових показників по всій країні, що є важливо для складання прогнозів розвитку економіки, формування проектів державного бюджету, ведення національної статистики; полегшує проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, а також здійснення податкового контролю; вносить впевненість у дії підприємців; створює умови для належної автоматизованої обробки інформації [2, с. 27].

Відносини між податковим органом і платником податків у Франції побудовані у формі обміну думками, тобто кожна сторона доводить свою правоту, причому податковий орган зобов'язаний надати письмову відповідь на будь-які запити платника податків, які він має право використати для свого захисту. Проте в разі регулярного невиконання платником своїх обов'язків податки можуть стягуватися з його рахунків у безспірному порядку [3, с. 42]. Слід відзначити, що діяльність головного податкового управління Франції спрямована на підняття рівня роз'яснювальної роботи серед

платників податків. Зокрема, набирає популярності інформування населення про послуги податківців через мережу телефонних довідкових служб. У більшості мерій, а також у громадських організаціях працюють інформаційні пункти, широко практикуються телевізійні передачі з відповідями на запитання щодо оподаткування, публікуються податкові довідники для підприємців, огляди податкового законодавства. Досить стабільною є практика проведення зустрічей-консультацій з платниками податків. Усе це дозволяє підвищувати рівень добровільної сплати податків [4, с. 472].

Особливості організації адміністрування податків у Німеччині зумовлені її адміністративно-територіальними особливостями: вона поділяється на 16 федеральних земель та близько 11 тис. общин, що входять до складу земель. Функціонування податкової системи ФРН здійснюється таким чином, що право справляння податків не співпадає із законодавчою прерогативою установлювати податки та правила їх сплати. Федеральний уряд збирає лише два види податків: акцизи (крім акцизу на пиво) і мито, обов'язки адміністрування всіма іншими податками від імені федерального уряду покладені на податкові органи земель і общин [5, с. 126].

У Німеччині досить своєрідною є організація роботи з платниками податків. Система консультування платників податків розвинута дуже

добре, проте консультанти не вважаються працівниками Міністерства фінансів; воно тільки видає їм відповідну ліцензію. Головний функціональний і найбільш масовий структурний підрозділ податкової служби Німеччини – податкова інспекція. Інспекція розділена на відділи за видовими ознаками податків. Спеціальним органом, у компетенцію якого входять питання практичної реалізації податкової політики країни, є податкова поліція («штойфа»). Така система адміністрування податків, при якій податкова міліція, податкові і митні органи підпорядковані Міністерству фінансів, на нашу думку, сприяє тісній взаємодії та ефективному співробітництву і в галузі розробки податкової політики, і в сфері збирання податків. Проте, враховуючи етнічні відмінності, для України використання досвіду Німеччини у багатьох випадках є неможливим [6, с. 356].

Реформування роботи податкових органів у Швеції здійснюється під гаслом «єдина декларація – єдиний рахунок – єдиний платіж – єдина адреса (платежу)». Кожному громадянину в податковій службі відкривається особовий рахунок. Він ведеться як звичайний розрахунковий рахунок: за дебетом відображаються всі прямі податки, що нараховуються на нього (ці суми списуються під час надходження відповідних платежів з боку платника податків), а за кредитом – всі суми переплат або повернень податку під час

перерахування по завершенню звітнього періоду. Сплата податку здійснюється платником податку на певні рахунки податкової служби в банках і на пошті. Платіж здійснюється на єдиний рахунок і єдиним платіжним дорученням. Потім податковий орган розподіляє отримані суми відповідно до нарахувань за окремими податками, відображеними в особистому рахунку платника податків. Можливі переплати по податках за бажанням платника податку перераховуються на його банківський рахунок [4, с. 24]. Усі громадяни Швеції мають єдиний фіскальний (соціальний) номер, який реєструється в податкових органах і замінює всі види державного обліку по лінії медичного та пенсійного забезпечення, органів внутрішніх справ, міждержавної міграції тощо. Крім того, податкова служба має доступ до бази даних єдиного центру обліку та реєстрації об'єктів нерухомості, де містяться відомості про власників таких об'єктів.

Цікавим є досвід Ірландії, де ще в 1997 році комісією інформаційного суспільства було проголошено необхідність впровадження «самообслуговування через Інтернет», а у вересні 2000 року була впроваджена служба доходів онлайн, що дозволяє здійснювати електронне декларування та сплату різних податків і зборів (21 вид) у зручний час (24 години на добу) та у зручному місці усім своїм клієнтам та їх агентам. Служба доходів онлайн – це повністю інтегрована інтернет-система, яка пропонує

надійний захищений цілодобовий доступ з використанням інфраструктури громадських ключів для аутентифікації, конфіденційності, безвідмовності та прозорості. Послуга електронного декларування та електронної сплати дозволяє уникнути канцелярських помилок, пропонуючи прості для користувачів форми з вбудованими інструментами оцінки та калькуляторами. Вона забезпечує миттєве повідомлення про операції, швидку обробку декларацій та видачу нарахувань, рахунків тощо до захищеної вхідної скриньки користувача [8].

Протягом останніх років організація якісного обслуговування платників податків є одним із пріоритетних напрямів реформування податкової системи Азербайджанської Республіки, що здійснювалася шляхом вживання заходів з розроблення системи податкових платежів, інформування та навчання платників податків, а також заохочення їх до активного використання системи електронних платежів. З 2009 року встановлено мережу комп'ютерних терміналів для обслуговування платників податків. Впровадження податкових терміналів характеризує перехід на новий етап в процесі удосконалення системи обслуговування платників податків за допомогою нових технологій. Також в Азербайджані функціонує безкоштовна телефонна інформаційна служба «195» на основі системи «Call-center», яка застосовується для обробки великої кількості викликів за допомогою

телефонної мережі. Крім надання відповідей громадянам з питань оподаткування та діяльності податкових органів, служба «195» приймає від громадян скарги на дії податківців (за винятком анонімних) [9, с. 192–193].

Отже, завданням податкових органів у всіх розвинених країнах є стимулювання розвитку економіки, створення сприятливого бізнес-клімату, зменшення фіскального навантаження на бізнес і відмова від практики постійних змін до Податкового законодавства. На сьогодні в Україні створено податкову систему, яка за своїм складом та структурою подібна до податкових систем розвинутих європейських країн. Закони з питань оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій.

Виходячи з викладеного, можна зробити такі **висновки**.

1. Узагальнюючи інформацію про організацію здійснення адміністративних процедур у сфері оподаткування у різних країнах, можна зробити висновок, що у таких Європейських країнах як Швеція, Данія, Велика Британія, Бельгія застосовується найбільш ефективна, прозора та проста системи сплати податків – Єдиний рахунок. Ця система дозволяє платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всім податкам і зборам, обов'язковим йому до сплати, та

стовідсотково запобігає помилок при перерахуванні коштів. При цьому податкова служба має реальну картину про стан розрахунків платників податків з бюджетами, а саме – ситуація, коли у одного платника податків одночасно по одному податку обліковується переплата, а по іншому податковий борг. Платники податків зазначених країн вважають запровадження Єдиного рахунку для сплати податків найважливішим досягненням податкової служби, яке значно покращило відносини з податковою службою, скоротило бюрократичні процедури та витрати, пов'язані зі сплатою податків [10].

2. Наголошено на необхідності впровадження у вітчизняну податкову систему новітніх досягнень здійснення адміністративних процедур інших країн у сфері оподаткування: програм добровільного співробітництва із застосуванням інститутів податкової амністії, податкового компромісу, розстрочки платежів, запровадження процедури «мирової угоди» тощо (США); удосконалення процедури електронного декларування та сплати різних податків і зборів у будь-який зручний спосіб та час для всіх платників податків (Ірландія, Латвія, Канада); впровадження єдиної системи сплати податків «Єдиний рахунок», яка дозволяє платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всім податкам та зборам (Швеція, Данія, Велика Британія, Бельгія); проведення

роз'яснювальної роботи серед платників податків через засоби масової комунікації (Франція); впровадження системи «Call-center» – безкоштовної телефонної інформаційної служби для надання відповідей громадянам з питань сплати податків і зборів (Республіка Азербайджан) тощо.

3. Перспективною в подальшому є наукова розробка питань, пов'язаних з окресленням основних недоліків організаційних засад здійснення адміністративних процедур у сфері оподаткування в Україні та формулювання пропозицій стосовно шляхів їх усунення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Шередеко Е. В. Современное состояние органов налогового администрирования / Е. В. Шередеко // *Налоги и налогообложение*. – 2008. – № 7. – С. 75–80.
2. Корецька С. О. Аналіз податкової системи Франції / С. О. Корецька // *Економіка та держава*. – 2011. – № 12. – С. 27–29.
3. Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль : навч. посіб. / Л. В. Дікань. – К. : Знання, 2010. – 395 с.
4. Фадеев Д. Е. Экономика. Налоги. бизнес / Д. Е. Фадеев // *Налоговый вестник : приложение к журналу*. – 2011. – № 4. – 288 с.
5. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посіб. / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2004. – 240 с.
6. Савчук В. А. Світовий досвід адміністрування податків / В. А. Савчук // *Університетські наукові записки*. – 2013. – № 2. – С. 353–358.
7. Фадеев Д. Е. Экономика. Налоги. бизнес / Д. Е. Фадеев // *Налоговый вестник : приложение к журналу*. – 2011. – № 4. – 288 с.
8. Міжнародний досвід: податкова система Ірландії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=328403&cat_id=313120&showHidden=1.
9. Деменко О. Є. Зарубіжний досвід адміністрування податків та можливості його використання в Україні / О. Є. Деменко // *Наше право*. – 2013. – № 7. – С. 189–195.
10. Міжнародний досвід : адміністрування податків в Європі та Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/print-59283.html.