

ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

УДК 342.9

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/178-13>**Лагодієнко Н. В.**доктор економічних наук, доцент,
Миколаївський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8472-1395>**Скляр Л. Б.**кандидат економічних наук, доцент,
Одеська національна академія харчових технологій
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8332-8823>**Степаненко С. В.**кандидат економічних наук, докторант,
Державний біотехнологічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6132-328X>**Lagodiienko Natalia, Larysa Skliar**

Odessa National Academy of Food Technologies

Stepanenko Sergii

State Biotechnological University

ЕЛЕКТРОННЕ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ СПЛАТИ

Основними цілями електронної реформи справляння ПДВ в Україні є повернення справедливості у процес оподаткування: усунення фіктивних постачальників, знищення «податкових ям», «скруток», конвертаційних центрів, «оптимізаторів», боротьба з ухиленням від сплати через покращення адміністрування, усунення корупційних чинників, усунення адміністративного тиску з боку податкових органів, спрощення адміністрування та сплати ПДВ тощо. Доведено, що цифрові трансформації в оподаткуванні насамперед стимулюють прозорість процедур оподаткування. Визначено, що зусилля цифрової трансформації призводять до відчутних результатів – простежується зростання податкових надходжень. Закономірним підсумком підвищення рівня цифрової зрілості є перетворення податкових органів та бізнесу на адаптивну цифрову платформу. Це дозволить мінімізувати адміністративний тягар: для сумлінних платників податків виконання податкових зобов'язань здійснюватиметься в рамках їхніх бізнес-процесів, а контрольно-наглядова діяльність зосередиться лише на потенційних порушниках або на тих, хто перебуває за периметром платформи. Досліджена безпосередньо система адміністрування ПДВ: автоматичний облік сум сплаченого ПДВ у розрізі платників, автоматичне безкоштовне відкриття рахунків платникам податків у банку, складання всіх податкових накладних відбувається в електронному вигляді, так само як і їх реєстрація в єдиному електронному реєстрі податкових накладних. Вказано на основні проблеми організації системи адміністрування податків в Україні та окреслено шляхи підвищення її ефективності.

Ключові слова: адміністрування податків, електронне адміністрування, податки, податкова система, електронний кабінет платника податків, Державна податкова служба.

ELECTRONIC ADMINISTRATION OF TAXES AS A MEANS OF INCREASING THE EFFICIENCY OF THEIR PAYMENT

The purpose of the article is to present the results of the study of organizational principles of e-administration as an element of the tax administration system. The budget deficit against the background of the crisis in the economy determines the need for active search for tools to increase budget revenues. One of them is tax administration. The article shows how a high level of information technology allows the tax service to solve the problem of justification of VAT refunds from the budget by switching to electronic administration of tax invoices and VAT returns. The main goals of the electronic reform of VAT collection in Ukraine are to restore justice in the tax process: elimination of fictitious suppliers, destruction of "tax pits", "scrolls", conversion centres, "optimizers", combating tax evasion by improving administration, eliminating corruption, elimination of administrative pressure from tax authorities, simplification of administration and payment of VAT, etc. It is proved that digital transformations in taxation first stimulate transparency of taxation procedures. It is determined that the efforts of digital transformation lead to tangible results – there is an increase in tax revenues. The natural result of increasing the level of digital maturity is the transformation of tax authorities and businesses into an adaptive digital platform. This will minimize the administrative burden: for conscientious taxpayers, tax obligations will be met as part of their business processes, and control and supervision activities will focus only on potential violators or those outside the platform. The system of VAT administration has been studied directly: automatic accounting of VAT paid by taxpayers, automatic free opening of accounts for taxpayers in the bank, compilation

of all tax invoices is done electronically, as well as their registration in a single electronic register of tax invoices. The main problems of the organization of the tax administration system in Ukraine are pointed out and the ways to increase its efficiency are outlined.

Keywords: tax administration, electronic administration, taxes, tax system, electronic office of the taxpayer, State Tax Service.

JEL Classification: H24

Постановка проблеми. Розвиток економіки на постіндустріальному етапі розвитку суспільства значною мірою стало залежати від рівня використання інформаційних технологій у певній інфраструктурі. Одним із стратегічних завдань соціально-економічного розвитку української економіки на середньо- та довгострокову перспективу є створення стабільних та передбачуваних умов, що забезпечують підвищення ефективності, конкурентоспроможності та прозорості податкової системи на основі впровадження нових технологій та формування єдиного інформаційного простору адміністрування доходів бюджетної системи. Сучасна система адміністрування податкових платежів формується з урахуванням попередження мінімізації податків платниками за рахунок їх незаконних дій та поступово стає універсальним контрольним інструментом державних органів влади по відношенню щодо діяльності суб'єктів підприємництва. Застосування системи електронного адміністрування забезпечує ефективне здійснення камерального контролю, дозволяє знизити трудомісткість системи адміністрування як з боку платників податків, так й з боку контролюючих органів, а тому дасть змогу підвищити ефективність системи, зменшив податкові ризики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Над дослідженнями окремих аспектів функціонування системи адміністрування податків працювали вітчизняні науковці: З. Варналій, О. Данилов, О. Десятнюк, Т. Єфіменко, Ю. Іванов, А. Кізіма, А. Крисоватий, В. Мельник, Л. Олейнікова, В. Хомутенко та ін. Однак, постійне внесення змін до податкового законодавства вдосконалення системи призводить до швидкого оновлення діючої системи адміністрування податків та потребує подальшого, більш детального дослідження.

Метою статті є наведення результатів дослідження організаційних засад електронного адміністрування як елемента системи податкового адміністрування.

Виклад основного матеріалу. Передумовами для впровадження системи електронного адміністрування стали недоліки існуючої системи оподаткування, до яких належить можливість недобросовісних платників уникати податкових зобов'язань та безпідставно отримувати відшкодування ПДВ із бюджету через так звані податкові ями, недосконала система адміністрування ПДВ, а також ринок податкових мінімізаторів, що створює нерівні умови діяльності законслухняних платників податків, оскільки саме на них лягає найбільше податкове навантаження. Крім цього, шахрайські схеми є джерелом неврахованої готівки, яка забезпечує ухилення від сплати інших податків, таких, наприклад, як ПДФО та ЄСВ.

Саме для ліквідації податкових ям було запропоновано впровадження системи електронного адміністрування, яка дозволить виключити формування фіктивного кредиту та отримання неправомірного відшкодування ПДВ із бюджету, що тягне за собою підвищення рівня надходжень ПДВ до бюджету. Це над-

звичайно важливо, оскільки ПДВ є основним податком на формування Державного бюджету України, його частка серед податкових надходжень становить 40%.

Відповідно до пп. 14.1.1 п. 14.1 ст. 14 ПК України, адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (далі – податків, зборів, платежів) – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом [1].

Податкове адміністрування як регламентована законами й іншими нормативно-правовими актами управлінська діяльність, що здійснюється податковими та іншими контролюючими органами, передбачає розв'язання таких основних завдань:

- забезпечення платникам податків зручних умов для виконання їхніх обов'язків щодо розрахунку, декларування та сплати податків і зборів;

- контроль із боку держави виконання платниками своїх обов'язків щодо розрахунку, декларування та сплати податків і зборів, забезпечення їх повного виконання всіма платниками;

- забезпечення захисту законних прав та інтересів платників податків від протиправного втручання з боку органів державної влади;

- вжиття державою заходів примусу щодо платників, які не виконують свої обов'язки [2].

Ефективна податкова система має відповідати потребам держави та забезпечувати розумне навантаження на платників податків, гарантуючи при цьому прозорість порядку оподаткування та достатній рівень контролю з боку фіскальних органів. Мета такої системи та, відповідно, податкового адміністрування - зробити кращою для платника податків чесну сплату всіх податків та оптимізувати роботу контролюючих інстанцій.

Податкове адміністрування передбачає не розробку законодавчих актів у сфері оподаткування, саме управління, т. е. організацію виконання цих актів і виявлення обставин, які заважають їх ефективній роботі.

Складовими частинами адміністрування податків є облік податкових надходжень; облік платників податків; податковий борг та податковий контроль; податкові консультації.

До функцій органів державної влади, закріплених нормами Податкового кодексу, під час проведення адміністрування податків належать:

- надання послуг платникам податків у ході виконання ними своїх обов'язків з розрахунку, декларування та сплати податків і зборів;

- здійснення контролю з виконання платниками податкового законодавства;
- вирішення спорів, що виникають у застосуванні податкового законодавства;
- забезпечення відповідальності за порушення податкового законодавства як платників податків, так і органів державної виконавчої влади;
- здійснення примусового стягнення податків, не сплачених у встановлені терміни, та вжиття заходів, спрямованих на поновлення платоспроможності платників податків [3].

Вперше процеси формування електронного оподаткування в Україні розглядаються у колективній монографії «Електронне оподаткування: сутність та перспективи розвитку», формування економічних відносин в інформаційному суспільстві, теоретичні основи правового регулювання електронного оподаткування [4].

За дослідженнями А. М. Новицького, електронне оподаткування – це «нормативно врегульована, динамічна, економічно обґрунтована й доцільна синтезована система автоматизованого встановлення податкового зобов'язання, визначення податкової бази, обліку платників податків, підготовки і подачі електронної звітності та інших складових адміністрування податків з метою його упорядкування та вдосконалення, створення умов для подальшого перспективного розвитку інформаційних відносин у сфері оподаткування» [5, с. 251].

Л. О. Матвейчук пропонує електронне оподаткування розглядати як «складну систему з такими напрямками розвитку: електронна реєстрація СПД, електронні податкові сервіси, електронна звітність, електронний аудит, електронна комерція, автоматизація процесів адміністрування податків і зборів (електронне відшкодування ПДВ), інформаційно-аналітична система ДПС, єдина інформаційно-комунікаційна платформа органів державної влади» [6, с. 23].

Державний менеджмент, складовою якого є фіскальна служба, перейшов під свого впливу і здає позиції на користь так званого електронного урядування (e-government). Наступає цифрова ера (digital era) в управлінні, основана на інтеграції воедино державного контролю та цифрових технологій (digitalization) – використання Інтернету, комп'ютерів, інформаційних мереж і електронних баз даних.

Виходячи з того, що електронне урядування є невід'ємною складовою проведення економічної реформи в Україні, державна фіскальна служба цілеспрямовано впроваджує сучасні інформаційні системи, які дозволять здійснити автоматизацію процесів адміністрування податків та запровадити нові форми обслуговування платників.

На сьогодні в роботі фіскальної служби впроваджуються нові інтернет-технології, серед них – інтегрована автоматизована інформаційна система «Податковий блок», система «Електронний кабінет», єдиний веб-портал органів фіскальної служби, сервісні центри з обслуговування платників податків, тощо.

Інформаційна система «Податковий блок» складається з чотирьох сегментів операційної діяльності фіскальної служби: реєстрації платників податків, обробки податкової звітності та платежів, обліку платежів, податкового аудиту у вигляді модернізованих

процедур (форм), програмного забезпечення, посадових інструкцій, навчання.

Створення у 2017 році інформаційно-телекомунікаційної системи «Електронний кабінет» забезпечено на базі існуючого електронного сервісу «Електронний кабінет платника». Електронний кабінет має функціональні частини: відкрита (загально-доступна) частина та приватна частина (особистий кабінет). Для забезпечення взаємодії засобами Електронного кабінету в приватній частині (особистий кабінет), яка є індивідуальною персоніфікованою веб-сторінкою користувача, платник податків здійснює електронну ідентифікацію з використанням єдиного цифрового підпису відповідальних осіб платника (директора, бухгалтера, осіб, які мають право підпису), наданого будь-яким акредитованим центром сертифікації ключів відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис». Приватна частина (особистий кабінет) Електронного кабінету забезпечує надання платнику податків послуг, перелік яких передбачено Податковим кодексом України [7].

На сьогоднішній день залишаються невирішеними низка серйозних проблем у галузі функціонування системи податкового адміністрування, пов'язаних з як із недосконалістю нормативно-правової бази, незважаючи на постійне внесення змін до законодавчих актів, а також з недоліками в організації податкового контролю, покликаною забезпечити гармонізацію фінансових інтересів держави та платників податків.

Система електронного адміністрування ПДВ (далі СЕА ПДВ), організована на центральному рівні ДФС, забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку: сум податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН), та розрахунках коригування до них; сум податку, сплачених платниками при ввезенні товарів на митну територію України; сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування ПДВ; суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні в ЄРПН.

Водночас СЕА ПДВ не внесла кардинальних змін до загальних принципів справляння ПДВ, затверджених Податковим кодексом України. Норми Кодексу, які визначають коло платників ПДВ, об'єкт і базу оподаткування, підходи у формуванні податкових зобов'язань та податкового кредиту, залишилися сталими.

Крім того, запроваджені електронні рахунки для платників ПДВ – рахунок, відкритий платнику податку в Казначействі, на який платником перераховуються кошти з власного поточного рахунку для збільшення розміру суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в ЄРПН.

Датою початку використання електронного рахунку для суб'єктів господарювання стало 01 лютого 2015 р., для нових суб'єктів господарювання – дата їх реєстрації платниками податку. Протягом дії системи електронного адміністрування ПДВ платники податку самостійно зараховують на такі електронні рахунки кошти з власних поточних рахунків.

З квітня 2017 року функціонує опція автоматичного відшкодування ПДВ експортерам, що передбачає без-

умовне повернення нагромаджених ними сум податкового кредиту з ПДВ на банківські рахунки платника податку. З 1 липня 2017 року оплата ПДВ відбувається виключно з електронного рахунку, що обліковується в системі електронного адміністрування ПДВ, а не з банківського рахунку.

Таким чином, основним механізмом запровадження СЕА ПДВ було встановлення дієвого одночасного он-лайн контролю відразу за усіма платниками податку та аналіз емітованих ними податкових накладних (ЕПН). Робоча гіпотеза: забезпечення прозорості ланцюжків – процесів постачання товарів і послуг між контрагентами – дасть можливість податковим органам усунути з ланцюжка поставок «податкові ями», «конверти» та «скрутки» [8].

При цьому для реєстрації податкових накладних платник податків повинен мати достатню суму податкового кредиту, підтвержену зареєстрованими в реєстрі податковими накладними або сплатою ПДВ при імпорті товарів. При недостатності суми кредиту платник власним коштом поповнити рахунок у системі електронного адміністрування податку. Зареєстровані податкові накладні надаватимуть право на податковий кредит, а на підставі податкової декларації, відповідно до зазначеної у ній суми, або з рахунку системи електронного адміністрування податок перераховуватиметься до бюджету або, навпаки, ПДВ відшкодуватиметься з бюджету на поточний рахунок.

Одночасно з розвитком інформаційних технологій зростають і соціальні потреби населення в отриманні послуг швидким, доступним та якісним способом. Подібно до бізнесу, податкові органи повинні використовувати нові потоки даних та підтримувати постійний зв'язок з платниками податків як з метою податкового контролю, так і для надання платникам податків індивідуалізованих послуг.

Унікальність становища податкових органів як збирачів і акумуляторів великих масивів даних дозволяє їм практично домагатися гармонійної інтеграції з урахуванням єдиної цифрової платформи двох основних напрямів роботи – контрольного і сервісного, надаючи платникам податків максимально широкий спектр послуг у електронному вигляді.

Проте складність електронного адміністрування ПДВ, зокрема в частині реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування (ПН/РК), має, поряд з перевагами, певні недоліки. Серед таких варто відмітити:

- 1) складність механізмів нарахування і сплати податку;
- 2) високу вірогідність ухилення від сплати податку внаслідок недосконалості системи податкового обліку;
- 3) недостатній рівень прозорості надходжень до бюджету і, як слідство, виникнення бюджетної заборгованості;

4) тривалу в часі адаптацію до нововведень платників податків;

5) розмиванням податкової бази та виведенням прибутку з під оподаткування тощо [9].

Таким чином, податкове адміністрування зводиться: на 1-му рівні – до опрацювання отриманої інформації, своєчасного реагування на неї шляхом розробки пропозицій щодо коригування податкового законодавства та затвердження перспектив податкової політики на черговий період;

на 2-му – до адекватної зміни методології конкретних процедур у галузі оподаткування, виявлення недосконалості в законодавстві, розроблення пропозицій щодо його зміни;

на 3-му – до зміни форм взаємодії з платниками податків, пошуку ефективних заходів контролю, виявлення схем порушення податкового законодавства та можливостей їх перетину.

Як показують результати моніторингу, планомірна робота податкових органів щодо підвищення якості взаємовідносин із платниками сприяє створенню комфортних умов для виконання податкових зобов'язань у добровільному порядку.

З урахуванням вимог часу здійснюється системна реорганізація процесів надання послуг платникам, зокрема за рахунок розширення електронної взаємодії та розвитку широкої лінійки електронних сервісів. Велику роль цифровізації діяльності податкових органів грають інноваційні технології, впроваджені в контрольну роботу.

Висновки. Розвиток нових форм податкового контролю, передбачає оперативне вирішення питань щодо зниження ризиків проведення необґрунтованих перевірок, виявлення прихованої інформації, підвищення рівня виконання обов'язків зі сплати податків та зборів, у тому кількості на добровільній основі, що дає змогу підвищити податкову культуру, податкову дисципліну та сприяє ефективній мобілізації доходів до бюджетної системи.

З метою створення найбільш сприятливих умов для розвитку бізнесу та покращення якості обслуговування платників податків в Україні розроблено низку електронних сервісів, завдяки яким централізовано можна отримати необхідні довідки та дозвільні документи, подавати податкову звітність, отримувати податкові консультації та дізнаватися про нововведення податкового законодавства. Одними з основних цілей політики податкових адміністраторів є мінімізація контактів платника податків з податковими органами та розширення спектру електронних послуг за рахунок використання новітніх інформаційних та комунікаційних технологій. Успішна реалізація цієї політики дозволяє максимально усунути втрату часу з боку платників податків та робить взаємодію з податковими органами максимально зручною.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями. URL: <https://tax.gov.ua/nk> (дата звернення: 20.02.2022).
2. Ільяшенко В. А. Удосконалення системи адміністрування податкових платежів до державного бюджету. *Ефективна економіка*. 2013. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1953> (дата звернення: 20.02.2022).
3. Клепанчук О. Ю. Удосконалення механізмів адміністрування податкових платежів в умовах фінансової підтримки роз-

виту малого бізнесу. *Науковий вісник НЛТУ України*. Серія економічна. 2017. Випуск 27, № 2. С. 140–145.

4. Електронне оподаткування: сутність та перспективи застосування / за заг. ред. П. В. Мельник. Ірпінь : НУДПС України, 2010. 332 с.

5. Новицький А. М. Правове регулювання інституціоналізації інформаційного суспільства в Україні: монографія. Ірпінь : НУДПС України, 2011. 444 с.

6. Матвейчук Л. О. Державне управління оподаткуванням у процесі розвитку інформаційного суспільства: теоретичні аспекти. *Вісник НАДУ*. 2014. № 1. С. 18–24.

7. Андрущенко В. Л. Адміністрування податків і платежів : навчальн. посіб. Ірпінь : УДФСУ, 2018. 314 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2863/3/3087_IR.pdf (дата звернення: 20.02.2022).

8. Синютка Н. Г., Курило О. Б., Побурко О. Я. Аналіз фіскальної ефективності системи електронного адміністрування ПДВ в Україні. *Ефективна економіка*. 2020. № 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2020/78.pdf (дата звернення: 20.02.2022).

9. Оніщенко Г. Адміністрування податку на додану вартість в Україні: проблеми та перспективи розвитку. *Фінансовий простір*. 2020. №3(39). С. 195-204.

REFERENCES:

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy (2010) [Tax Code of Ukraine. Law of Ukraine]. № 2755-VI dated December 2, 2010. Available at: <https://tax.gov.ua/nk> (accessed 20 February 2022).

2. Pyashenko V.A. (2013) Udoskonalennya systemy administruvannya podatkovykh platezhiv do derzhavnoho byudzhetu [Improving the system of administration of tax payments to the state budget]. *Efektivna ekonomika* [Effective economy]. (electronic journal). no. 4. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1953> (accessed 20 February 2022).

3. Klepanchuk O.Y. (2017) Udoskonalennia mekhanizmiv administruvannya podatkovykh platezhiv v umovakh finansovoi pidtrymky rozvytku maloho biznesu. [Improving the mechanisms of administration of tax payments in terms of financial support for small business development]. *Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine. The series is economic*. Issue 27, № 2. pp. 140–145.

4. Melnik P.V. (ed). (2010) *Elektronne opodatkuvannya: sutnist' ta perspektyvy zastosuvannya* [Electronic taxation: the essence and prospects of application]. Irpen: NUDPS of Ukraine. (In Ukrainian).

5. Novitsky A.M. (2011) *Pravove rehulyuvannya instytutsionalizatsiyi informatsynoho suspil'stva v Ukrayini* [Legal regulation of institutionalization of information society in Ukraine: monograph]. Irpen: NUDPS of Ukraine. (In Ukrainian).

6. Matveychuk L.O. (2014). Derzhavne upravlinnia opodatkuvanniam u protsesi rozvytku informatsynoho suspil'stva: teoretychni aspekty [State management of taxation in the development of information society: theoretical aspects]. *NAPA Bulletin*, no. 1, pp. 18–24.

7. Andrushchenko V.L. (2018) *Administruvannya podatkov i platezhiv*. [Administration of taxes and payments]. Irpen: NUDPS of Ukraine. (In Ukrainian). Available at: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2863/3/3087_IR.pdf (accessed 20 February 2022).

8. Sinyutka N.G. and Kurilo O.B., Poburko O.Y. (2020) Analiz fiskal'noyi efektyvnosti systemy elektronnoho administruvannya PDV v Ukrayini [Analysis of fiscal efficiency of the system of electronic administration of VAT in Ukraine]. *Efektivna ekonomika*. [Effective economy]. (electronic journal). no. 6. Available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2020/78.pdf (accessed 20 February 2022).

9. Onishchenko G. (2020) Administruvannya podatku na dodanu vartist' v Ukraini: problemy ta perspektyvy rozvytku [Value Added Tax Administration in Ukraine: Problems and Prospects of Development]. *Financial space*, no. 3(39), pp. 195–204.