

УДК 336.2:338.246.025.2

П. К. Бечко,*к. е. н., професор, Уманський національний університет садівництва*

ORCID ID: 0000-0003-0928-4778

В. П. Бечко,*к. е. н., доцент, Уманський національний університет садівництва*

ORCID ID: 0000-0002-5822-1987

Н. В. Лиса,*к. е. н., доцент, Уманський національний університет садівництва*

ORCID ID: 0000-0002-9865-869X

С. А. Пташник,*к. е. н., старший викладач, Уманський національний університет садівництва*

ORCID ID: 0000-0002-1470-9753

DOI: 10.32702/2306-6806.2021.11.79

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

P. Bechko,*PhD in Economics, Professor, Uman National University of Horticulture***V. Bechko,***PhD in Economics, Associate Professor, Uman National University of Horticulture***N. Lisa,***PhD in Economics, Associate Professor, Uman National University of Horticulture***S. Ptashnyk,***PhD in Economics, Senior Lecturer, Uman National University of Horticulture*

TAX MANAGEMENT IN THE TAX ADMINISTRATION SYSTEM

Фіскальна спрямованість вітчизняної податкової системи унеможливорює відповідно до основних напрямів податкової політики ефективний розвиток операційної, інвестиційної та інноваційної діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, що призводить до мінімізації податків, ухилення від їх сплати, внаслідок чого стимулюється розвиток тіньової економіки, корупції та організованої злочинності. Пріоритетним завданням держави є управління оподаткуванням із застосування всіх принципів і методів податкового менеджменту, на основі економічно обгрунтованого податкового адміністрування і регулювання економікою. Значимість державного податкового менеджменту для ефективного розвитку вітчизняної ринкової економіки обумовлюється тим, що управління податковими процесами здійснюється різними рівнями, внаслідок чого виникає потреба в регулюванні системи зв'язків і відносин у всіх ланках і на всіх рівнях.

A set of general scientific and special methods of scientific cognition was used to solve the tasks set in the process of research. When systematizing the results of tax control using models of modification of tax authorities and taxpayers, methods of scientific generalization, analysis and synthesis were chosen, which made it possible to comprehensively and comprehensively consider the theoretical foundations of tax control in terms of modifying the relationship between tax authorities and taxpayers. The purpose of the article is to substantiate the theoretical aspects of the role of tax management in the system of tax administration in terms of modifying the relationship between tax authorities and taxpayers. The fiscal orientation of the domestic tax system makes it impossible in accordance with the main directions of tax policy to effectively develop operational, investment and innovation activities of business entities, which leads to minimization of taxes, tax evasion, which stimulates the shadow

economy, corruption and organized crime. The priority task of the state is to manage taxation using all the principles and methods of tax management, based on economically sound tax administration and regulation of the economy. The importance of state tax management for the effective development of the domestic market economy is due to the fact that the management of tax processes is carried out at different levels, resulting in the need to regulate the system of relations at all levels and at all levels. To increase the efficiency of state tax management in the field of tax planning, there is a need to establish a forecasting system taking into account the strategic goals of the national economy and existing programs of socio-economic development of the regions. Tax management in the system of tax administration provides accounting of taxpayers, receipts of taxes and fees in the budgets of all levels, control over compliance with tax legislation. An important factor in tax management in the system of tax administration are planning and tax regulation, able to ensure all the requirements for compliance with the Tax Code of Ukraine by all taxpayers.

Ключові слова: податкове адміністрування, реформа, податкова система, регулювання, податковий менеджмент.

Key words: tax administration, reform, tax system, regulation, tax management.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

З набранням чинності Податкового кодексу України відбулися позитивні зрушення, за допомогою яких вирішено ряд податкових колізій. Результатом структурної перебудови податкової системи є скорочення кількості податків і зборів, зниження податкового тиску на економіку. Так, замість 28 загальнодержавних та 14 місцевих обов'язкових платежів, що були закріплені Законом України "Про систему оподаткування" Податковим кодексом запроваджено відповідно 18 та 5 платежів внаслідок чого знижено податкове навантаження, зменшені ставки основних бюджетоутворюючих податків, спрощено облік і звітність. Інструментом впливу держави на економічну поведінку учасників ринкових відносин є податкове адміністрування. Водночас учасники податкових правовідносин маніпулюють податками, намагаючись різними способами керувати податковими платежами. З метою зменшення податкових платежів в бюджети всіх рівнів платники податків використовують різні методи, зокрема і протиправні. З огляду на це, виникає потреба в більш поглибленому дослідженні питання щодо ролі податкового менеджменту в системі податкового адміністрування.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Роль податкового менеджменту в системі податкового адміністрування полягає в дотриманні платниками податків і зборів норм податкового законодавства з метою дотримання обсягів надходження податків і зборів до бюджетів всіх рівнів. Загальні проблеми ролі податкового менеджменту в системі податкового адміністрування знайшли своє відображення у працях зарубіжних та вітчизняних вчених [1; 3] та інших. Дослідження цієї проблеми за сучасних умов не повною мірою врегульовані, перебувають у стані дискусії та потребують додаткового дослідження.

МЕТОДИКА ДОСЛІДЖЕНЬ

Для вирішення поставлених у процесі дослідження завдань використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів наукового пізнання. При систематизації результатів податкового контролю із застосуванням моделей модифікації податкових органів і платників податків обрано методи наукового узагальнення, аналізу та синтезу, що дало можливість комплексно і всебічно розглянути теоретичні засади податкового контролю в умовах модифікації відносин податкових органів і платників податків.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування теоретичних аспектів ролі податкового менеджменту в системі податкового адміністрування в умовах модифікації відносин податкових органів і платників податків.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБґРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Податки і податкові відносини є об'єктом управління, яке за ринкових умов набуває форми податкового менеджменту. З метою вдосконалення правового регулювання податкового контролю, вдосконалення податкових перевірок та документообігу, покращення умов для виконання платниками податків конституційного обов'язку зі сплати податків і зборів, збільшення законодавчо закріплених гарантій дотримання прав і законних інтересів платників податків податковою реформою запроваджено комплекс поправок до податкового законодавства. Як свідчить практичний досвід, внесені поправки і зміни недостатньо вплинули на стимулювання підприємницької активності, розширення бази оподаткування. Внутрішній зміст податків розкривається через функції, які є визначальними при формуванні податкової системи країни, зокрема фіскальної, стимулюючої, регулюючої, контрольної. Вітчизняній податковій системі поки що притаманна фіскальна спрямованість, внаслідок чого досі не усунуті можливості мінімізації та ухилення від сплати податків, які стимулюють розвиток тіньової економіки, корупції та організованої злочинності. Внаслідок цього не на належному рівні є забезпечення законних прав та інтересів платників податків. Особливості управління оподаткуванням, його значимість для держави викликають необхідність цілеспрямованого податкового регулювання економікою внаслідок чого держава повинна передбачити і регулювати різні зміни макроекономічних показників і мати можливість орієнтувати суб'єктів господарювання на сформовану економічну ситуацію [1, с. 63].

Побудова ефективної системи оподаткування на всіх рівнях є основним і пріоритетним завданням державного регулювання економіки. З огляду на це, практичне застосування податкового менеджменту в системі податкового адміністрування набуває особливої значущості. Ефективна система управління податковими процесами за ринкових умов обумовлює можливість виживання і розвитку суб'єктів господарювання на умовах самофінансування і самоокупності. Податковий менеджмент слугує основою формування механізму економічного зростання, збільшення валового внутрішнього продукту, національного доходу.



Рис. 1. Податковий менеджмент як процес ухвалення управлінського рішення

На державному рівні розроблені і схвалені "Пріоритетні напрями податкової політики на 2022—2023 рр.", які ґрунтуються на положеннях "Програми діяльності КМУ", "Цілей сталого розвитку України", "Програми співпраці з Міжнародним валютним фондом та іншими міжнародними організаціями, а також на "Записах Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом" [2].

Основними напрямками податкової політики є зниження податкового тягаря, зміна структури податкових надходжень, яких можна досягти за рахунок побудови економічно обґрунтованого державного податкового менеджменту, що базується на чіткій державній податковій стратегії.

У вітчизняній науці податковий менеджмент поки ще не отримав належного розвитку. В податковому менеджменті запроваджена така сутність, як "державний", "корпоративний", "регіональний", "податковий менеджмент", виокремлено окремі складові процесу управління оподаткуванням, зокрема податкове планування, податкове регулювання, податковий контроль. У теоретичній інтерпретації податковий менеджмент характеризується, як частина загальної системи управління ринковою економікою і є складовою загального менеджменту в цілому. В основу податкового менеджменту закладено загальні принципи та фундаментальні положення управління економікою, системного підходу й аналізу. Управління в теорії менеджменту, з одного боку, пов'язане з реалізацією основних його функцій, зокрема планування, регулювання, аналізу та контролю, а з іншого — трактується як особливий вид діяльності, спрямований на ухвалення управлінського рішення (рис. 1).

Найчастіше в органах державної влади і платників податків виникають проблеми стосовно організації руху податкових потоків та управлінням податковим процесом, що потребує ухвалення відповідних податкових рішень з метою визначення мети, завдань і програми дій або їх коригування. З огляду на це, суб'єкти податкового менеджменту повинні пристосовуватися до зовнішнього для них середовища шляхом ухвалення рішень на основі обробки й аналізу інформації на основі яких виробити стратегію щодо етапів технології податкового менеджменту, як процесу ухвалення управлінського рішення.

Податковий менеджмент завдяки ухваленню управлінського рішення позитивно впливає на інвестиційну

політику, зміну інвестиційного клімату на макро- і мікроекономічному рівнях, сприяє кардинальній перебудові системи управління господарюючих суб'єктів. Те, що підприємницька діяльність здійснюється не заради податків, а заради прибутку, результатом податкового менеджменту є оптимізація загального рівня податкових витрат. У світовій практиці відомі окремі варіанти податкової політики підприємства, які зводяться до такого:

- нелегальна, що допускає ухилення від сплати податків на основі свідомого використання кримінальних методів обліку доходів і майна та навмисного викривлення бухгалтерської та податкової звітності;

- легальна, заснована на коригуванні господарської діяльності та методів ведення обліку та використанні можливостей, відповідно до чинного законодавства;

- напівлегальна, що використовує різне трактування, недоробки і протиріччя чинних законів і підзаконних актів.

Найважливішим чинником, що визначає ефективність внутрішньогосподарського податкового менеджменту, є система оподаткування. У вітчизняній практиці відомі основні системи оподаткування:

- найбільш поширена система оподаткування, що передбачає сплату основних податків і зборів (ПДВ, акцизного податку, податку на прибуток, ПДФО, місцевих податків), яка носить назву стандартної або загальноприйнятої системи оподаткування;

- спрощена система оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва та суб'єктів господарювання аграрної галузі.

Податковому менеджменту притаманні основні методи управління: планування, регулювання, облік. Кожен з методів використовує свої форми, способи і прийоми досягнення поставлених перед ним завдань, тобто свій інструментарій. Завдання податкового планування представлені на (рис. 2).

Сутність податкового планування полягає у визначенні за кожним платником податків права використовувати всі допустимі законами засоби, прийоми і способи для максимального скорочення всіх податкових зобов'язань. Податкове планування можна визначити як організацію діяльності господарюючих суб'єктів з метою мінімізації податкових зобов'язань на законних підставах. В основі податкового планування лежить максимально повне і достовірне використання всіх дозволених Податковим кодексом України пільг, оцінка позиції податкової адміністрації та основних напрямів податкової політики держави. Основне завдання податкового планування зводиться до:

- забезпечення якісних та кількісних параметрів завдань з формування дохідної частини бюджетів.

На регіональному рівні в ході податкового планування вирішуються такі завдання:

- оцінюється податковий потенціал регіону;
- прогнозуються обсяги податкових надходжень з урахуванням темпів економічного зростання регіону;

- затверджується бюджет з податків;
- розробляються контрольні завдання в розрізі бюджетів різних рівнів;
- визначається розподіл податкових ставок, пільг, відрахувань.

- прогнозуються суми бюджетного дефіциту, рівня інфляції, індекси цін.

У теорії і на практиці податкового планування виділяють наступні види податкового планування:



Рис. 2. Завдання податкового планування

поточне (тактичне) і на більш віддалену перспективу (стратегічне). Стратегічне планування в системі податкового адміністрування є не що інше, як прогнозування, головною метою якого є прогноз і оцінка податкового потенціалу і надходжень податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. Поточне планування (оперативне і короткострокове) в системі податкового адміністрування дає змогу вирішувати більш конкретні завдання, а саме:

- визначення податкових баз за видами податків і зборів;

- оцінка стану заборгованості (недоїмки) з податкових платежів за видами податків, суб'єктів — платників податків, галузями, регіонами тощо;

- розрахунок обсягів доходів і визначення рівнів справляння конкретних податків і зборів.

Короткострокове планування здійснюється на черговий календарний рік, виходячи з параметрів соціально-економічного розвитку країни та господарюючих суб'єктів. Планування надходжень податків і зборів на поточний рік має особливе значення для виконання податковими органами встановлених завдань. Податкове планування використовує різні методи, кожен з яких так чи інакше враховує наступні моменти:

- сезонні зміни в обсязі податкових надходжень;

- складову окремої події (наприклад, події в розвитку політичної ситуації, зміни в податковому законодавстві);

- невраховані чинники.

Висхідною складовою податкового планування є визначення податкової бази для кожного виду податку на державному рівні і в розрізі окремо взятого регіону. Регіональне податкове планування, в свою чергу, базується на результатах аналізу виконання поточних податкових зобов'язань і прогнозу макроекономічної ситуації в регіонах.

Велике значення при плануванні має достовірна оцінка надходжень податків до кінця поточного періоду (місяця, кварталу, півріччя, року), яка проводиться на основі порівняння з фактичними даними. Розробка і доведення до податкових органів у розрізі суб'єктів індикативних показників з мобілізації податків і зборів у бюджетну систему здійснюється за періодами: рік, квартал, місяць. З метою оцінки прогнозу (планування) податкових надходжень здійснюють всебічний і багатофакторний аналіз даних про податкову базу, надходжень до бюджетної системи, а також аналіз тенденції соціально-економічного розвитку. Така вимога стосується всіх без винятку податкових платежів. Точний прогноз податкових надходжень — одна з головних умов успішної роботи податкових органів. У податкових органах часто

доводиться мати справу з поточним прогнозом і формуванням місячних завдань підлеглим територіальним інспекціям.

Ефективність податкового управління досягається за умов його цілеспрямованої орієнтації на суспільні блага (державні послуги), які оцінюються за оптимальною вартістю державних витрат у порівнянні з оптимальними параметрами сукупного податкового тягаря із застосуванням податкового регулювання (рис. 3).

Метою податкового регулювання є досягнення рівноваги громадських, корпоративних і особистих економічних інтересів учасників податкових відносин. Податкове регулювання спрямоване на максимальне фінансове забезпечення громадських інтересів. Головними формами податкового регулювання є система податкового стимулювання, оптимізація податкових ставок, система податкових пільг і заходів щодо застосування санкцій. Система податкового стимулювання означає:

- зміну термінів сплати податків та зборів, а також пені;

- надання відстрочки або розстрочки зі сплати податку;

- надання податкового кредиту або інвестиційного податкового кредиту.

Оптимізація податкових ставок займає особливе місце в податковому регулюванні. Метою оптимізації податкових ставок є досягнення відносної рівноваги між податковими функціями — фіскальної та регулюючої. Оптиміальне співвідношення перерахованих методів і форм податкового стимулювання забезпечує результативність податкової політики держави. Застосування податкових стимулів не повинно завдавати шкоди доходам бюджету. До податкових стимулів відносяться і податкові пільги. Пільги з податків і зборів, які надаються окремим категоріям платників податків та зборів передбачені Податковим кодексом України.

Податкові стимули є більш широким поняттям, а податкові пільги є лише їх складовою. Сукупність податкових пільг — це частина системи податкового стимулювання. До них відносяться пільги, що надаються за допомогою зменшення податкової ставки. Другу частину системи податкового стимулювання представляють відстрочені податкові зобов'язання, тобто податкові стимули у формі зміни термінів сплати зобов'язань перед державою. Відстрочені податкові зобов'язання можуть виникати внаслідок перенесення терміну сплати податку або збору за погодженням з органами державної влади про надання відстрочки або розстрочки.

З метою національної безпеки виникає потреба в державній підтримці окремих галузей і виробництв. Од-



Рис. 3. Податкове регулювання в системі податкового адміністрування податків

ним з найбільш дієвих державних стимулюючих інструментів є фінансова допомога, суб'єктам господарювання з коштів державного бюджету у вигляді державних субсидій, субвенцій, дотацій. Отримання субсидій, дотацій або субвенцій стимулює виробничий процес окремих видів продукції, робіт та послуг. Надання фінансової допомоги не звільняє платників від сплати податків і зборів у повному обсязі, встановлених законодавством. Оцінка і прогнозування податкового потенціалу сприяють удосконаленню процесів планування податкових надходжень на всіх рівнях бюджетної системи, дають можливість виявляти і порівнювати податкові можливості і рівень податкової активності окремо взятого регіону.

Для підвищення ефективності державного податкового менеджменту в сфері податкового планування виникає потреба в налагодженні системи прогнозування з урахуванням стратегічних цілей національної економіки та наявних програм соціально-економічного розвитку регіонів.

Важливе значення для системи податкового адміністрування має облік завдяки якому забезпечується податкове адміністрування на основі обліково-аналітичної та оперативної інформації. Завдяки такої інформації отримуються дані, що характеризують стан обліку платників податків, повноту і своєчасність податків і зборів, що надходять до бюджетів всіх рівнів, їх фінансовий стан і можливості потенційного зростання бази оподаткування. Завдяки податкового обліку вибудовуються відносини між платниками податків і податковими органами, оскільки без постановки на податковий облік, тобто без надання в податкові органи відповідної інформації, податкові органи не мають можливості здійснити стосовно платника податків заходи податкового контролю та залучити платника податків до відповідальності. У результаті його здійснення податкові органи отримують інформацію, необхідну для проведення податкових перевірок.

Облік платників податків в податкових органах забезпечує своєчасну їх реєстрацію як платників податків, прийом і обробку декларацій та звітності, облік податкових надходжень і заборгованості, бухгалтерський аналіз і контроль. Завдяки обліку формується інформація для користувачів всіх рівнів податкового адміністрування.

На основі інформації здійснюються прийняття рішень і оцінка адекватності прийнятих управлінських рішень у системі податкового адміністрування.

ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ЦЬОМУ НАПРЯМІ

Податковий менеджмент в системі податкового адміністрування забезпечує облік платників, надходження податків та зборів у бюджету всіх рівнів, контроль за дотриманням податкового законодавства. Важливим чинником податкового менеджменту в системі податкового адміністрування мають планування та податкове регулювання, здатних забезпечити всі вимоги щодо дотримання Податкового кодексу України всіма платниками податків і зборів.

Література:

1. Савчук В.А. Податкове регулювання економіки: сутність та проблеми реалізації в Україні. Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 1. С. 62—64.
2. Показники державного бюджету на 2022—2023 роки. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/p_DB.pdf (дата звернення: 15.09.2021).
3. Гринчук Ю.С., Гринчук В.Ю. Податковий менеджмент в системі управління підприємством. Облік і фінанси АПК: освітній портал. 2021. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/podatkoviy-menedzhment-v-sistemi-upravlinnya-pidpriemstvom.html> (дата звернення: 18.09.2021).

References:

1. Savchuk, V. A. (2014), "Tax regulation of the economy: the essence and problems of implementation in Ukraine", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 1, pp. 62—64.
2. Ministry of Finance of Ukraine (2021), "Indicators of the state budget for 2022—2023", available at: https://mof.gov.ua/storage/files/p_DB.pdf (Accessed 05 Nov 2021).
3. Hrynychuk, Yu.S. and Hrynychuk, V.Iu. (2021), "Tax management in the enterprise management system", *Oblik i finansy APK: osvitnii portal*, [Online], vol. 6, available at: <http://magazine.faaf.org.ua/podatkoviy-menedzhment-v-sistemi-upravlinnya-pidpriemstvom.html> (Accessed 05 Nov 2021).

Стаття надійшла до редакції 09.11.2021 р.