

Греца С. М.,

викладач кафедри конституційного права та порівняльного правознавства
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Анотація. Статтю присвячено висвітленню теоретичних аспектів поняття адміністрування податку на додану вартість. Наголошено на важливості розуміння сутності процесу адміністрування податку для забезпечення успішного проведення податкової реформи. Визначено зміст поняття адміністрування, проведено аналіз теоретичних досліджень щодо визначення поняття адміністрування податків. Окремо наголошено на законодавчому регулюванні процесу адміністрування податків відповідно до норм Податкового кодексу України, наведено передбачені законом механізми адміністрування податку на додану вартість. Показано окремі недоліки законодавчого закріплення змісту правового регулювання адміністрування податку на додану вартість. Запропоновано власне визначення поняття адміністрування податку на додану вартість.

Ключові слова: адміністрування, податок, податок на додану вартість, податковий облік, податкові правовідносини.

Постановка проблеми. На сучасному етапі свого розвитку українська держава постала перед надзвичайно складними викликами, адекватна відповідь на які може стати початком зміцнення державності, здійснення реальних, болючих, проте вкрай необхідних реформ та економічного зростання. В іншому випадку як ніколи великими є загрози економічного дефолту і навіть втрата політичного суверенітету. Проведення економічних реформ передбачає й подальші реформи у сфері оподаткування. Про недосконалість податкової системи України говорять на всіх рівнях практично протягом усього часу з моменту проголошення незалежності держави. Пройшло понад двадцять років, однак зі змісту оцінок експертів, аналітиків, фахівців із питань оподаткування постає, що сучасна податкова система й надалі далека від досконалості та є об'єктом постійної критики. Необхідно з'ясувати, в чому причина неспроможності української влади здійснити реальну податкову реформу, в чому полягають основні проблеми української податкової системи. Адже ставки оподаткування в Україні далеко не найвищі в Європі та світі, податкове законодавство поступово змінюється, пройшло процес кодифікації й поволі адаптується до відповідних директив ЄС. На наше переконання, однією з основних проблем податкової системи України є недосконалість управління податковими процесами та проблеми правозастосування, які притаманні всім суб'єктам податкових правовідносин: як державі, так і платниками податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам адміністрування податків присвячені праці багатьох українських учених, таких як І.П. Вакулич, Т.В. Калінеску, М.П. Кучерявенко, А.М. Соколовська.

Актуальність проблеми. Багато фахівців – як науковців-теоретиків, так і практиків – наголошують саме на проблемах адміністрування податків, серед яких, очевидно, найбільш проблемним є податок на додану вартість. Водночас у діючому податковому законодавстві чітко не зафіксовано саме розуміння сутності податкового адміністрування, та й у наукових колах визначення цього явища є доволі дискусій-

ним, а поняттю адміністрування податку на додану вартість у наукових дослідженнях приділено не так багато уваги. Тому обрана тема даної наукової публікації є актуальною.

Метою статті є теоретичне обґрунтування визначення поняття адміністрування податку на додану вартість на основі узагальнення й аналізу наукових досліджень загального поняття адміністрування та адміністрування податків зокрема.

Виклад основного матеріалу дослідження. «Адмініструвати» в перекладі з латинського (*administrare*) означає «управляти, керувати». «Адміністрування» (від англ. *administration*) означає «управління, організація, виконання, здійснення, нагляд (контроль)».

У сучасній науковій літературі сутність поняття «адміністрування» розкривається дещо по-різному. Зокрема, у словнику іноземних слів визначено: адмініструвати – це управляти формально, бюрократично, лише за допомогою наказів та командування замість конкретного керівництва в поєднанні з виховною та роз'яснювальною роботою [1, с. 26]. Економічна енциклопедія визначає загальне поняття адміністрування як управлінську діяльність керівників та органів управління, яка здійснюється здебільшого через накази, розпорядження [2, с. 15]. У словнику сучасної української мови значення терміна трактується як «управляти, керувати чим-небудь» [3, с. 12-13].

Як бачимо, в тій чи іншій формі сутність адміністрування зводиться до таких категорій, як управління, керівництво. Отже, якщо «адміністрування» значить «управління», то податкове адміністрування має значити «управління у сфері оподаткування» [4, с. 235].

Багато вчених, як економістів, так і юристів, у численних наукових працях наводять своє власне визначення поняття адміністрування податків. Окремі автори наводять дещо звужене визначення поняття адміністрування податків. Так, професор А.З. Дадашев під податковим адмініструванням розуміє діяльність у сфері податкового контролю [5, с. 73]. Інші науковці в це поняття закладають правовідносини, які складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів із погашення податкового боргу й передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків [6, с. 37]. І.П. Вакулич до адміністрування податків відносить стан надходження податків, особливості оподаткування в різних галузях економіки та сферах діяльності, списання й реструктуризацію податкового боргу, скорочення бази оподаткування, застосування системи пільг тощо [7, с. 56-58]. На нашу думку, звужувати поняття адміністрування податків до окремих, вибіркового елементів не зовсім виправдано.

У більш широкому розумінні під адмініструванням податків і зборів (обов'язкових платежів) розуміється процедура реалізації прав та обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань [8, с. 186].

Незважаючи на те, що норми законодавства України не містять визначення поняття «адміністрування податків», у Податковому кодексі України розділ II з відповідною назвою якраз присвячений адмініструванню податків, зборів, платежів. За своєю структурою даний розділ містить глави, норми яких регулюють, крім загальних положень, податкову звітність, податкові консультації, визначення сум податкових зобов'язань, порядок їх сплати, оскарження рішень контролюючих органів, податковий контроль, перевірку, облік платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, погашення податкового боргу платників податків, застосування міжнародних договорів та відповідальність. З аналізу вказаних положень Податкового кодексу України можемо зробити висновок, що адміністрування податків включає в себе весь комплекс передбачених законом заходів, починаючи зі складання й подання податкової звітності та закінчуючи притягненням до юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Водночас, на нашу думку, законодавцем у цьому розділі упущено один із надзвичайно важливих заходів процесу обчислення податків, який, у свою чергу, є невід'ємним елементом його адміністрування, – ведення податкового обліку. Саме за даними податкового обліку платників податків складається податкова звітність, тому від належного ведення податкового обліку великою мірою залежить правильність обчислення, повнота і своєчасність сплати податків до бюджету, підвищення рівня їх добровільної сплати. Певні правила податкового обліку визначені у спеціальних нормах Податкового кодексу, які регулюють обчислення і сплату окремих податків і зборів. Однак ми вважаємо, що було б доцільно в загальній частині Податкового кодексу, а саме в розділі II «Адміністрування податків, зборів, платежів», окремій главі закріпити загальні принципи і правила ведення податкового обліку, притаманні всім податкам і зборам.

У науковій літературі значно менше уваги приділено визначенню поняття адміністрування податку на додану вартість (ПДВ). Так, деякі автори до основних функцій і процедур щодо адміністрування ПДВ відносять облік платників податку, визначення об'єкта оподаткування і ставки ПДВ, пільги з податку, порядок обчислення та сплати ПДВ, особливості оподаткування в окремих сферах діяльності, облік розрахунків із бюджетом із ПДВ в органах ДПС [9, с. 73-205].

Дійсно, законом передбачено особливий механізм адміністрування податку на додану вартість, у багатьох випадках відмінний від того, що застосовується для інших податків і зборів. Для податку на додану вартість, крім загального обліку платників податків, передбачене наступне: окрема процедура реєстрації платників ПДВ; специфічна методика ведення податкового обліку з метою визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту (такий облік відрізняється від податкового обліку щодо обчислення і сплати інших податків, зокрема податку на прибуток підприємств, де податковий облік у цілому узгоджений із бухгалтерським обліком); визначення об'єкта й бази оподаткування; обчислення податку (враховуючи особливості обчислення податку під час здійснення окремих видів господарських операцій, таких як імпорт, здійснення туроператорської та турагентської діяльності, діяльності у сфері сільського й лісового господарства, рибальства тощо); подання податкових декларацій; сплата податку; особливий елемент адміністрування, притаманний лише податку на додану вартість, – відшкодування

податку, в тому числі автоматичне відшкодування; проведення податкового контролю й перевірок (для ПДВ закон передбачає окремі підстави для проведення позапланових перевірок, пов'язаних із перевіркою правильності визначення від'ємного значення податку та суми бюджетного відшкодування); застосування податкових пільг.

Також слід врахувати, що визначені нами заходи з адміністрування податку на додану вартість, зокрема пов'язаних із визначенням податкового кредиту, передбачають здійснення ще цілого ряду специфічних дій, притаманних лише цьому податку, таких як оформлення податкових накладних, їх спеціальна реєстрація у відповідному реєстрі.

Слід наголосити, що під час адміністрування податків, у тому числі й податку на додану вартість, здійснюються передбачені законом заходи, такі як розстрочення і відстрочення сплати податкових зобов'язань, погашення податкового боргу, притягнення до юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства, однак ці заходи фактично є загальними для всіх податків і не містять певних особливостей щодо того чи іншого податку, зокрема, податку на додану вартість (за винятком хіба що застосування штрафних санкцій за зменшення бюджетного відшкодування та/або суми від'ємного значення ПДВ).

Висновки. Отже, процес адміністрування податку на додану вартість є одним із найбільш складних порівняно з іншими податками і зборами. Для правильного розуміння сутності цього процесу необхідно в першу чергу дати чітке визначення його поняття. На основі проведеного аналізу ми можемо визначити поняття адміністрування податку на додану вартість: це врегульована законом діяльність суб'єктів податкових правовідносин, пов'язана зі здійсненням комплексу управлінських, організаційних, виконавських і контрольних заходів щодо реєстрації платників податку на додану вартість, ведення податкового обліку з метою визначення податкових зобов'язань та податкового кредиту, визначення об'єкта й бази оподаткування податку, обчислення податку, подання податкових декларацій, сплата податку до бюджету, здійснення бюджетного відшкодування, проведення податкового контролю, а також застосування передбачених законом пільг зі сплати податку на додану вартість та здійснення інших передбачених законом заходів, спрямованих на забезпечення виконання податкового обов'язку.

Література:

1. Словарь иностранных слов / под ред. И.В. Лехина и проф. Ф.Н. Петрова. – Изд. 5-е, стереотип. – М. : Государственное издательство иностранных и национальных словарей, 1955. – 853 с.
2. Економічна енциклопедія : в 3 т. / Редкол. С.В. Мочерний та ін. – К. : Академія, 2000. – Т. 1. – 864 с.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і гол. ред. В.Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2007. – 354 с.
4. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П.В. Мельник, Л.Л. Тарантул, З.С. Варналій. – К. : Знання, 2008. – 675 с.
5. Дадашев А.З. Налоговое администрирование в Российской Федерации / А.З. Дадашев. – М. : Книжный мир, 2002. – 173 с.
6. Селіванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України / А. Селіванов // Право України. – 2002. – № 2. – С. 34–38.
7. Вакулич І.П. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 54–59.
8. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент : підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.
9. Податок на додану вартість : навч. посібник. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2004. – 396 с.

Греца С. М. Теоретические аспекты определения понятия администрирования налога на добавленную стоимость

Аннотация. Статья раскрывает теоретические аспекты понятия администрирования налога на добавленную стоимость. Подчеркнута важность понимания сущности процесса администрирования налога для обеспечения успешного проведения налоговой реформы. Определено содержание понятия администрирования, проведен анализ теоретических исследований по определению понятия администрирования налогов. Отдельно отмечено законодательное регулирование процесса администрирования налогов в соответствии с нормами Налогового кодекса Украины, приведены предусмотренные законом механизмы администрирования налога на добавленную стоимость. Показаны отдельные недостатки законодательного закрепления содержания правового регулирования администрирования налога на добавленную стоимость. Предложено собственное определение понятия администрирования налога на добавленную стоимость.

Ключевые слова: администрирование, налог, налог на добавленную стоимость, налоговый учет, налоговые правоотношения.

Hretsa S. Theoretical aspects of definition of the concept administer of value added tax

Summary. The article is devoted to the theoretical aspects of the concept of the value added tax administration. It emphasizes the importance of understanding the essence of the process of administration of the value added tax for ensuring the successful implementation of the tax reform. The author defines the notion of administration, analyzes theoretical research on the definition of the concept of tax administration. Special emphasis is laid on legislative regulation of the process of tax administration in accordance with the norms of the Tax Code of Ukraine, as well as the mechanisms of the value added tax administration provided for by the law. Some drawbacks of legislative provision of value added tax administration are demonstrated. Also, a definition of the concept of the value added tax administration is proposed.

Key words: administration, tax, value added tax, tax accounting, tax legal relations.