

1. ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ТА ІСТОРІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДУМКИ

DOI: <https://doi.org/10.32838/2523-4803/69-6-23>

УДК 336.225

Кміть В.М.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка

Маланчак О.А.

студентка
Львівський національний університет імені Івана Франка

Kmit Vira, Malanchak Olena

Ivan Franko National University of Lviv

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СПРАВЛЯННЯ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ І ДОЦІЛЬНІСТЬ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ У НАЦІОНАЛЬНІЙ ПОДАТКОВІЙ ПРАКТИЦІ

У статті розглянуто міжнародний досвід справляння та адміністрування податкових платежів. Досліджено тенденції розвитку податкових систем у різних країнах, виділено особливості здійснення адміністрування та контролю (нагляду) за сплатою податків у деяких зарубіжних країнах; узагальнено позитивні риси розвитку закордонних податкових систем і наведено ті, що можуть бути корисними при впровадженні у вітчизняну практику. Наведено порівняльний аналіз сучасного стану системи податкового адміністрування в Україні та зарубіжних країнах. Виявлено, що у порівнянні з іншими країнами світу, система податкового адміністрування України недосконала. Доведено, що взяття до уваги міжнародного досвіду у вітчизняну практику повинно відбуватися шляхом підвищення ефективності системи справляння та адміністрування податків, а також забезпечення всіх учасників податкових відносин повною інформацією про сплату податків, що сприятиме досягненню ефективного результату і призведе до посилення соціальної складової системи оподаткування.

Ключові слова: податки, справляння податків, адміністрування податків, податкова система, податковий контроль (нагляд), податкові органи, національна податкова практика.

Постановка проблеми. В умовах прискорення процесів інтеграції в різних регіонах світу особливого значення для економічного розвитку України набуває її податкова система. Поступове здійснення податкової реформи та регулярні зміни Податкового кодексу в Україні направлені на подолання дефіциту бюджету, погашення державного боргу, створення сприятливих умов для розвитку підприємництва та відновлення позитивної динаміки обсягів ВВП. Тому важливими питаннями сьогодення є забезпечення відносної простоти справляння та адміністрування податків, транспарентності, формування надійної системи податкового контролю (нагляду).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання застосування зарубіжного досвіду при побудові національної системи справляння та адміністрування податкових платежів висвітлені в чис-

ленних публікаціях відомих вітчизняних науковців, серед яких В. Андрущенко [1], З. Варналій, О. Василик, О. Данілова, Ю. Іванов [2], М. Карлін, А. Крисоватий [3], Л. Попова, А. Соколовська [4], В. Суторміна, С. Терещенко, В. Федосов, Н. Ткаченко, Л. Шабліста, С. Юрій. Результати досліджень цих та інших науковців вирішальною мірою сприяли розв'язанню багатьох складних завдань, що покликані покращити національну систему справляння та адміністрування податкових платежів. Разом з тим, глобальні фінансові зміни та їх активізація з новою силою актуалізують потребу переоцінки здобутків та прорахунків у національній податковій практиці з метою подолання негативних тенденцій.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є вивчення зарубіжного досвіду справляння та адміністрування податкових платежів і обґрунтування

необхідності впровадження його окремих аспектів у національну податкову практику.

Виклад основного матеріалу. Податкова система кожної країни представлена сукупністю податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що стягуються з платників податків – фізичних та юридичних осіб, резидентів та нерезидентів, відповідно до норм, правил та регламентів, закріплених у національному податковому законодавстві. Провідні країни світу вже давно усвідомили роль податкових платежів не тільки як фіскального інструмента формування дохідної частини бюджетів, а й як важливого інструмента регулювання процесів, що відбуваються у ринкових економіках.

Система справляння та адміністрування податкових платежів в Україні, на жаль, спрямована суто на виконання лише однієї функції – фіскальної, перебуває у кризовому стані, а, отже, потребує подальшого реформування та удосконалення в контексті забезпечення повноцінної інтеграції нашої країни в світову систему господарювання.

Податкова реформа в Україні відбувається під впливом міжнародної податкової конкуренції, необхідності європейської податкової гармонізації та координації національної податкової політики в напрямі досягнення стратегічної мети, що полягає в інтеграції країни до ЄС. Тому реформування податкової системи України здійснюється з урахуванням сучасних тенденцій розвитку систем оподаткування зарубіжних країн [5, с. 92].

Так, окремі аспекти позитивного досвіду вирішення проблемних питань з удосконалення податкових систем є в багатьох країнах світу.

У зарубіжних країнах для здійснення податкового адміністрування та контролю створюють спеціальні органи державної влади, що виконують управлінські функції, та іменуються органами податкового адміністрування або податковими адміністраціями. Серед них можна виділити: органи, що відповідають за встановлення податкової політики; органи, що безпосередньо стягують податки і збори, контролюючи їх сплату [6].

В Україні такі функції покладено на податкові органи, які також постійно перебувають у стані реформування. Державна податкова служба (далі – ДПС) України – колишній центральний орган виконавчої влади, що очолював систему органів ДПС України з часів здобуття незалежності. ДПС була ліквідована внаслідок об'єднання з Державною митною службою України в Міністерство доходів і зборів України 24 грудня 2012 року. А 1 березня 2014 Кабінет Міністрів України (далі – КМУ) прийняв рішення ліквідувати Міністерство доходів і зборів, і відновити діяльність Державної податкової та Державної митної служб, проте, врешті на базі Міндоходів була утворена Державна фіскальна служба (далі – ДФСУ) (Постанова КМУ № 160) [7].

У грудні 2018 року Уряд прийняв рішення про реорганізацію ДФСУ шляхом її поділу на дві служби: ДПС та Державну митну службу України (Постанова КМУ № 1200) [8], так, як це було до 2012 року. Процес реор-

ганізації ДФС планується завершити до кінця квітня поточного року, згідно опублікованого Меморандуму співпраці України з Міжнародним валютним фондом [9]. Згідно з текстом Меморандуму, значна кількість існуючих юридичних осіб, що входять до складу ДФС, буде ліквідовано в рамках реформи податкового адміністрування. Подальша реформа ДФС, за твердженням сказав заступника Міністра фінансів С. Верланова, «створить підґрунтя для демілітаризації податкових органів, покращить якість сервісів, які надаються платникам податків, підвищить прозорість та підзвітність роботи податкових та митних органів» [10].

Однак, на нашу думку, складається враження, що Україна дореформувалася – просто вернулася до колишньої системи. Втім, так чи інакше, за останні роки кардинальних змін та поліпшень у роботі податкових органів переважна більшість платників податків не відчули.

В розвинених зарубіжних країнах при здійсненні контролю за сплатою податків підвищена увага приділяється усвідомленню громадянського обов'язку населенням шляхом створення умов, за яких громадяни розуміють, що несплата податків і зборів негативно вплине на економічний стан держави. Так, згідно з даними Служби внутрішніх доходів США, систематичне і всебічне проведення перевірок посилює сумлінне ставлення платника податків до виконання своїх обов'язків, – і, в результаті, 83% податків в США сплачується добровільно, і 3% – у примусовому порядку. Через ухилення від сплати податків Служба внутрішніх доходів США не добирає лише 14% надходжень [11]. Така ситуація досягнута шляхом постійного удосконалення податкової системи протягом багатьох років.

Існуюча концепція щодо поліпшення якості податкової системи у розвинених країнах на перше місце ставить ввічливе і шанобливе ставлення до платників податків, на друге – поліпшення обслуговування громадян при безпосередньому контакті з податковими співробітниками, і на третє – підвищення ефективності організації діяльності (зниження витрат і підвищення збору податків при мінімальному вкладенні зі боку держави). Наприклад, в Швеції сплата податків і зборів досягається шляхом [12]:

- професійного і точного реагування державних органів на вчинені правопорушення, профілактика та заходи з інформування населення;

- довіри платників податків, впевнених в чесності роботи податкової системи та у виконанні податковими органами своїх завдань відповідно до закону;

- введення доступних для розуміння правил оподаткування.

Організація податкового адміністрування Швеції проходить під гаслом «єдина декларація – єдиний рахунок – єдиний платіж – єдина адреса (платежу)». У податковому органі для кожного платника податків відкривається особистий рахунок, який використовується як звичайний розрахунковий рахунок і сплата податків здійснюється за допомогою єдиного

платіжного доручення. Податковий орган розподіляє отримані суми на відповідні податкові рахунки платника податків [13, с. 446].

Очевидно, що однією з причин, за якою платники податків прихильно ставляться до процедур податкового адміністрування – це легкість спілкування з податковими органами. У Швеції не існує ніяких черг, довгого очікування і бюрократії, а населення країни, поряд із США, – одні з найбільш справних платників податків.

У Великобританії також, крім принципів справедливості, сприяння і ясності, окрема увага приділяється якості обслуговування платників податків.

Яскравим прикладом успішної роботи з громадянами є Німеччина, де діє єдиний телефонний номер підтримки, за яким можна дізнатися всю необхідну інформацію про податки і збори, крім того, тут діють консультаційні пункти, а в кожному податковому органі присутні фахівці-консультанти. В країні існує інститут податкових консультантів, яким Міністерство фінансів видає ліцензію на право надання платних консультацій платникам податків. Професію консультанта вважають вкрай необхідною, оскільки німецьке податкове законодавство дуже заплутане: в Німеччині немає Податкового кодексу в його класичній формі, а кодифікація податкових законів обмежена Положенням про стягування податків, зборів і мит [14, с. 103].

Крім того, в Німеччині регулярно проводиться робота з населенням у вигляді анкетування та опитування, в результаті якої здійснюється бальна оцінка роботи податкових органів, виявляють негативні і позитивні сторони роботи державних структур. Бальний нормативний показник є засобом здійснення службового або спеціального нагляду головним чином з боку керівників відповідних відділів. Сутність бальної оцінки полягає в тому, що в залежності від категорії кожного перевіреного підприємства податковому інспектору зараховується певна кількість балів від 1 до 8. При цьому, за звітний рік кожен інспектор повинен набрати як мінімум 34 бали, що є підставою для керівництва зробити висновок про його службову відповідність. Крім цього, бальний норматив є основою для складання планів перевірок на майбутній звітний період щодо найбільш оптимального розподілу навантаження між окремими інспекторами [15, с. 59].

Значні зусилля в зарубіжних державах звернені на спрощення умов оподаткування фізичних осіб. Основна мета такої діяльності – спрощення процедури збору податків з фізичних осіб, що полягає у стягненні податків без безпосередньої участі самого платника податків в даній процедурі. Платнику податків залишається тільки сплатити належну суму до податкового органу. Позитивною стороною в такому випадку є відсутність контролю самих податкових органів як одержувачів за надходженням таких зборів. Прикладом може служити система утримання фіксованої ставки податку, яка застосовується в багатьох зарубіжних країнах. Наприклад, в Норвегії вся відповідальність за декларацію

ввання доходу, утримання з нього суми податку і перерахування на рахунок податкового органу покладається на суб'єкт, що утримує податок (державна установа, організація і т.д.), а від самого платника податків не потрібно ні збору інформації, ні присутності. Але передбачається, що платник податків може покласти на себе обов'язок з перерахування обов'язкових платежів до податкового органу, за умови, що він вважає, що податок з нього утримано неправомірно і в підвищеному розмірі.

У Фінляндії практикується система, за якої у платника податків є 2 варіанти вибору оплати податку. Перед працевлаштуванням, громадянин повинен отримати в податковому органі індивідуальну картку платника податків і надати її роботодавцю для подальших розрахунків і сплат. Карткова система передбачає вибір громадянином способу сплати податку – проведення із допомогою телефону, або через мережу Інтернет. Після виконаних операцій, податкова інспекція надсилає платнику податків вже заповнену декларацію за його податками. При згоді з представленими розрахунками платнику податків залишається тільки доплатити різницю податкової суми або чекати повернення переплати податку. Перерахунок здійснюється автоматично, і перерахування надходять на банківську карту фізичної особи, якщо особа дала згоду на таку процедуру [6].

Досліджуючи практику Канади, багато експертів відзначають, що в країні вдалося створити практично ідеальну систему з хорошим податковим адмініструванням [16, с. 537]. У Канаді простота адміністрування забезпечується самою структурою податку, яка дає стимул для дотримання законодавства, а адміністративні витрати обґрунтовані і залежать від обсягів податкових надходжень. Головна особливість податкового адміністрування в Канаді полягає в тому, що держава залишає за собою право вимагати сплати податків з будь-яких доходів, в тому числі незаконних (наприклад, отриманих від торгівлі наркотиками). Тому в ході розслідування крім факту злочинної діяльності у всіх випадках встановлюється розмір доходу, отриманого в результаті її здійснення. Функціонуючий спеціалізований Податковий суд покликаний здійснювати незалежний перегляд рішень Канадського агентства доходів. Прийом апеляцій від платників податків здійснюється представництвами Податкового суду, наявними більш ніж в 80 населених пунктах Канади.

Зараз податкові органи Канади проводять постійну роботу з впровадження нових підходів і методів у податковому адмініструванні з метою забезпечення максимального ступеня ефективності. Вже приймаються поправки в існуючу систему у напрямку застосування інноваційних продуктів.

Важливим моментом удосконалення справляння та адміністрування податків є розвиток інформаційних технологій, які дозволяють систематизувати всю інформацію. Комп'ютеризація та автоматизація податкового контролю (нагляду) дозволяє [6]:

– зменшити обсяг аналітичної та статистичної роботи, яку раніше виконували вручну;

– провести аналіз отриманих даних, і на основі аналізу підвищити рівень проведених заходів;

– знизити кількість податкових правопорушень;

– створити інформаційну базу про вчинені податкові правопорушення, і використовувати цю інформацію для припинення таких діянь в подальшому.

Слід зазначити, що сучасне технічне оснащення дозволяє економити час співробітників податкових органів і дозволяє підвищити їх результативність.

У країнах із розвиненим податковим адмініструванням питання автоматизації податкових процесів і вдосконалення управління ними є одними з пріоритетних у національній політиці. Так, наприклад, в Австралії суб'єкти господарювання реєструють своїх працівників в спеціалізованому Інтернет-ресурсі щодо оподаткування, що дозволяє скоротити паперову тяганину і зменшити витрачений час на нарахування та справляння податків. Крім того, в Австралії 20% від усіх працівників податкових інспекцій складають ІТ-фахівці [6; 12].

Серед останніх інновацій в системі податкового адміністрування можна виділити технологію розподілених баз даних, відому як «блокчейн» і «біометрія». Так, податкові органи Австралії застосовують біометричні технології розпізнавання голосу і мови, тобто замість електронного підпису ідентифікатором користувача служить голос платника податків, що дуже зручно при сплаті податків через мобільні додатки. А технологія розподілених баз даних «блокчейн» дозволяє захистити документи від несанкціонованих змін, а також робить систему податкового адміністрування персоналізованою, тобто у кожного платника податків є можливість відстежити, куди саме попрямував його платіж. У світлі останніх подій, податкове управління Австралії створило Спеціальну цільову групу з метою відстеження та ідентифікації всіх криптовалютних транзакцій в країні для збору податків. Новостворений орган покликаний допомогти досліджувати загальні і практичні питання, пов'язані з торгівлею криптовалютами і боротьбою з ухиленням від податків.

Податкові органи Австралії тісно працюють з такими організаціями як Рада та Асоціації платників податків, вважаючи таку роботу дуже важливою і не шкодуючи на неї часу. Для цього спеціально підбирають найбільш відповідальних людей, які вміють оперативно і детально вирішувати виникаючі проблемні питання [15].

У Великобританії серйозним кроком на шляху до розвитку податкового адміністрування стало впровадження розширеної інформаційної взаємодії між платниками податків і податковими органами у формі горизонтального моніторингу, процедури якого вже показали свою значимість і життєздатність. Для поліпшення відносин між великими платниками податків та податковими органами створено Центр з обслуговування великого бізнесу. Законодавчою вимогою є підписання заяви про контроль за податками, відповідно до чого Рада директорів компанії підтверджує контроль власних податкових ризиків. Подібні процедури існують в США, Ірландії та Нідерландах [17, с. 34].

Отже, окремим напрямком підвищення ефективності податкового контролю (нагляду) в зарубіжних країнах є ефективна співпраця різних органів державної влади та розробка єдиних заходів в сфері протидії сплаті податків і зборів. Наприклад, партнерами італійських податкових органів в обміні інформацією є [6]:

– торгова палата промисловців, ремісників і працівників аграрного сектора;

– податкова поліція;

– податковий архів і картотека платників податків;

– відомство автомобільного реєстру цивільних транспортних засобів.

У Фінляндській Республіці створено спеціальний банк даних, який щодня поповнюється різними організаціями-партнерами податкових органів. У зазначеній базі містяться дані кредитних бюро, аудиторів, реєстрів акціонерів компаній, кадастру об'єктів нерухомості, інформація про пайовиків, директорів, керівників та інших фінансово відповідальних осіб. Податкові органи Фінляндії ведуть посилену боротьбу з особами, які ухиляються від сплати обов'язкових платежів. Створений банк даних допомагає впорядкувати всю наявну інформацію про конкретну особу, також дозволяє виділити групу ризику, в яку входять громадяни, раніше ухиляються від сплати податків і зборів [6; 12].

У багатьох країнах активно використовується процедура «візиту і конфіскації», яка полягає в наділенні співробітників податкових структур правом проводити обшуки за наявності дозволу судових органів. Такий дозвіл дозволяє виявити ознаки злочинів, зібрати наявну інформацію, яка в подальшому може бути доказом шахрайства: таємна або фіктивна діяльність, приховування або передача доходів, підроблення податкових пільг. Наприклад, в Німеччині в процесі проведення розслідувань у справах, пов'язаних з порушенням податкового законодавства, представники податкової поліції – «Штойфа» мають ті ж права, що і співробітники поліції. Податковим законодавством Німеччини податкової поліції надані значні повноваження на проведення обшуків і особистих оглядів громадян, затримання підозрюваних осіб і конфіскацію документів. Керівництво «Штойфа» має право призначити спеціальне розслідування щодо будь-якого факту порушення податкового законодавства [15, с. 55].

Вельми показовим для США є досвід функціонування телефону довіри, на який може звернутися будь-який платник податків, що має підозри або достовірні докази порушення певним суб'єктом податкового законодавства. При цьому добровільні інформатори можуть розраховувати на премію в розмірі до 10% від виявленої недоїмки, але не більше 100 тис. дол. [18, с. 101].

Тоді як у багатьох пострадянських державах йде дискусія щодо того, яка потрібна реформа в податковому адмініструванні, часто аргументом виступає Грузія. Починаючи з 2011 року і до цього дня в Грузії одне з найсприятливіших податкових законодавств у світі, податкова служба надає якісні послуги за допомогою електронних інструментів, а бізнес переконаний, що податки треба платити.

Одним з великих досягнень влади в податковій сфері можна вважати успішну боротьбу з корупцією. Реформу податкового адміністрування Уряд почав не з різкого зниження ставок, а з системи мотивації співробітників податкової служби. Варто нагадати, що в 2003 році Грузія вважалася однією з найбільш корумпованих країн світу, тоді власники понад 70% підприємств зізнавалися в опитуваннях, що давали хабарі податковим та митним органам. Згідно з дослідженнями, на даний момент ця цифра зменшилася до 4% [19].

У Грузії активно розвивається система, в рамках якої облік підакцизних товарів проводиться не за допомогою спеціальних акцизних марок (наклейок), а електронним способом.

Серед новацій слід також виділити механізм «попереднього рішення», оскільки з його допомогою платникам податків дається можливість попередньо дізнатися, як буде діяти податковий орган у зв'язку з тією чи іншою їх операцією. Якщо платник податків діє згідно з попереднім рішенням, то податковий орган не накладає на нього штрафні санкції.

Причому у платників податків, оповішених про податкову перевірку, є право вибору, кому це довірити: державній службі або приватній аудиторській компанії. В податкових органах вже працюють за системою «альтернативного аудиту». Так, створено посібник з перевірки для приватних аудиторських компаній, і на основі конкурсу підібрані аудитори, яким надані ліцензії на проведення перевірок. «Альтернативний аудит» – одна з найголовніших змін, яка в підсумку має сприяти як поліпшенню добровільного адміністрування податків самими платниками податків, так і утвердженню стабільного і здорового середовища використання податкового законодавства з боку податкових органів. В цілому, в Грузії й надалі триває робота щодо вдосконалення податкового адміністрування.

В Аргентині та Еквадорі для здійснення податкового контролю застосовується метод так званих фізичних перевірок. Він полягає в тому, що, наприклад, податковий інспектор прибуває в магазин і просить кожного з покупців на виході пред'явити чек, що підтверджує придбання товару. У разі якщо такий чек не буде надано, то магазин закривається на перевірку на кілька днів або тижнів [20, с. 724].

Досить цікавим способом змусити платників податків дотримуватися законодавства і, як наслідок, мінімізувати витрати на перевірки є ПДВ-лотереї, які успішно застосовуються в Тайвані та Індонезії. Для того щоб взяти участь в такій лотереї платник податків повинен своєчасно подати податкову декларацію, а за результатами лотереї переможець отримує значну суму грошових коштів.

У разі ненадання податкової декларації податкове законодавство Франції дозволяє розрахувати планований прибуток платника податків, з огляду на його спосіб життя. Якщо громадянин має будинок, кадастрова вартість якого визначена, то його дохід розраховують в розмірі п'ятикратної вартості річної оренди.

Вважається, що при наявності хатнього робітника дохід платника податків становить не менше 30 тис. євро, в разі придбання нового автомобіля дохід прирівнюється до 75% його вартості [20, с. 68].

Отож, узагальнимо проведений аналіз сучасного стану системи справляння та адміністрування податкових платежів в Україні та провідних зарубіжних країн у табл. 1.

Треба відзначити, що в багатьох країнах удосконалення процесу справляння, адміністрування податків та посилення податкового контролю (нагляду) відбувається за рахунок вдосконалення взаємовідносин платника податків і податкових структур. Більшість країн з розвиненим податковим адмініструванням прийшли до висновку, що побудова податкових правовідносин на основі професіоналізму посадовців податкових органів та довіри платників податків позитивно впливає на підвищення законслухняності платників податків, сприяє добровільній сплаті ними податкових платежів і, в кінцевому підсумку, покращує стан податкових розрахунків з бюджетами різних рівнів. Також велике значення має робота з громадянами-платниками податків, спрямована на повне і своєчасне інформування населення про внесені зміни в податкове законодавство, просвіта в правових питаннях.

Висновки. Проведений аналіз сучасних тенденцій податкової практики зарубіжних країн спонукає до необхідності його впровадження та урахування при подальшому реформуванні національної системи справляння та адміністрування податкових платежів і модернізації податкових органів в Україні. У порівнянні з іншими країнами світу, національна система справляння та адміністрування податкових платежів характеризується як недосконала, низькоефективна, корумпована та бюрократизована, а податкові органи зазнають постійних змін та трансформацій, що негативно відбивається на їх роботі при забезпеченні ефективного і дієвого контролю (нагляду) за своєчасним і повним надходженням коштів до бюджетів різних рівнів.

У низці зарубіжних країн форми організації податкового адміністрування вкрай відрізняються від української практики та є досить ефективними в частині проведення контрольно-перевірочних заходів, у взаєминах між податковими органами і платниками податків, автоматизації послуг тощо.

Проведений аналіз досвіду прогресивних моделей податкового адміністрування, які використовуються в зарубіжних країнах, свідчить про те, що окремі елементи податкових систем доцільно адаптувати в Україні для вдосконалення регулятивного характеру впливу на економіку. Так, для системного вдосконалення податкової політики та податкової системи України важливо вирішити такі першочергові завдання як:

- вдосконалення податкового законодавства та остаточна його адаптація до вимог ЄС;

- підвищення прозорості сплати податкових платежів, прозоре та спрощене адміністрування податків;

Системи справляння та адміністрування податкових платежів

Міжнародний досвід	Національна податкова практика
Допомога податкових органів платникам податків у визначенні переліку податкових платежів	Платник податків самостійно визначає, які податкові платежі, відповідно до ПКУ, він має сплачувати
Пріоритетом податкових органів є робота з неплатниками податків	Робота податкових органів зосереджується навколо платників податків, які свідомо та самостійно реєструються в установленому порядку
Платник податків перебуває на обліку в податкових органах, і може подавати заяви та податкову звітність, здійснювати звірку, отримувати різноманітні документи та консультації у будь-якому органі податкової служби виконавчого рівня безпосередньо чи в електронному вигляді	Контроль за платниками податків та їх обслуговування здійснюється виключно в податковому органі за місцем обліку платника
Автоматичне отримання цивільного реєстраційного номеру від народження або імміграції у країну	Не врегульовано питання щодо автоматичного присвоєння реєстраційного номеру облікової картки платника податків на підставі інформації про новонароджених
Визначення ризикованих платників податків під час проведення процедури їх реєстрації платниками ПДВ є нормою для багатьох країн Європи	Аудит реєстрації суб'єктів господарювання не передбачено ПКУ. Таким чином, кількість перевірок сум ПДВ, заявлених платниками до відшкодування, залишається досить великою, як і сума невідшкодованого ПДВ
Наявність єдиного державного інформаційного ресурсу стосовно даних про громадян, нерезидентів, платників податків, об'єкти оподаткування, з доступом до нього органів державної влади, прокуратури, місцевого самоврядування, правоохоронних органів, фізичних та юридичних осіб	Створюються технічні можливості для забезпечення доступу державним виконавчим органам у межах їх повноважень до інформації, наявної в базах даних інших державних органів
За одним податком існує тільки одна форма податкової звітності. Форми податкової звітності прості та зрозумілі. Інструкції із заповнення форм виписані таким чином, аби уникнути різного трактування. Наприклад, у Нідерландах та Бельгії декларація з ПДВ складається з 1 сторінки	Кількість форм податкової звітності значна. Форми звітності перевантажені додатками та розрахунковими таблицями (наприклад, декларація з ППП з додатками сягає 40-ка сторінок формату А4)
Застосування найбільш ефективної, прозорої та простої системи сплати податків – Єдиного рахунку (Швеція, Данія, Велика Британія, Бельгія).	Відсутні технічні можливості для запровадження Єдиного рахунку для сплати податків, але ведеться робота щодо їх створення
Податкова звітність з податку на прибуток у багатьох країнах подається 1 раз на рік (Великобританія, Чехія), а з ПДВ – щоквартально (Великобританія, Кіпр)	Кількість звітних періодів значно більше, що призводить до збільшення часу, який платник витрачає на справляння податків

Джерело: сформовано з використанням [1]

– упорядкування діючого переліку пільг для юридичних і фізичних осіб та ліквідація необґрунтованих податкових пільг), які деформують вартісні показники в економіці та знижують конкурентоспроможність національних товаровиробників;

– формування податкової культури у населення та підвищення рівня відповідальності платників податків за своєчасну і повну сплату належних до бюджету платежів, включаючи встановлення матеріальної та кримінальної відповідальності, з одночасним заохоченням і моральним стимулюванням до сплати податків;

– демілітаризація податкових органів, покращення якості сервісів при обслуговуванні платників податків;

– підвищення прозорості та підзвітності роботи податкових та митних органів;

– забезпечення надійної системи податкового контролю (нагляду), яка не буде обтяжувати платників

податків, але й обумовлюватиме відповідальність за вчинення податкового правопорушення.

Впровадження всіх зазначених вище заходів дозволить наблизитися до моделі, яка б забезпечила поєднання фіскальної ефективності з одночасним забезпеченням належного регулюючого впливу на соціально-економічні процеси та явища в Україні.

Як показують дослідження, в багатьох країнах вдосконалення системи справляння та адміністрування податкових платежів і посилення податкового контролю (нагляду) відбувається за рахунок трансформації взаємовідносин платників податків і податкових органів. Більшість країн із розвиненим податковим адмініструванням дійшло висновку, що побудова відносин на основі професіоналізму службовців податкових органів та довіри платників податків позитивно впливає на підвищення їхньої законослухняності, добровільну сплату податків і на податкові надходження загалом.

Список літератури:

1. Андрющенко І.С., Гринь Ю.В. Міжнародний досвід організації податкового адміністрування. *Ефективна економіка*. 2015. №11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_42 (дата звернення: 01.12.19).
2. Адміністрування податків: навч. посіб. [Ю.Б. Іванов, Л.М. Карпов, К.В. Петросянц] / за заг. ред. Ю.Б. Іванова. Х. : ХНЕУ, 2005. 276 с.
3. Крисоватий А.І., Мельник В.М., Кошук Т.В. Сутність та концептуальні онови формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. *Економіка України*. 2016. № 1. С. 35–51.

4. Соколовська А.М. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні. *Фінанси України*. 2016. № 12. С. 21–44.
5. Лисяк Л.В., Гуменюк М.О., Філімонова Д.А. Удосконалення податкової системи України з урахуванням досвіду зарубіжних країн. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2018. Вип. 31. С. 90–94.
6. Бойко Н.Н. Опыт иностранных государств в сфере налогового администрирования. *Электронный научно-практический журнал «Политика, государство и право»*. 2015. № 4. URL: <http://politika.snauka.ru/2015/04/2862> (дата звернення: 01.12.19).
7. Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України щодо наближення законодавства України до права Європейського Союзу (acquis ЄС): Постанова від 24 лютого 2016 р. № 160. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/160-2016-%D0%BF> (дата звернення: 01.12.19).
8. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України: Постанова КМУ від 18 грудня 2018 р. № 1200. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-utvorennja-derzhavnoyi-podatkovoyi-sluzhbi-ukrayini-ta-derzhavnoyi-mitnoyi-sluzhbi-ukrayini>.
9. Меморандум про економічну і фінансову політику від 5 грудня 2018 року. URL: <https://www.documentcloud.org/documents/5638678-IMF.html#document/p3> (дата звернення: 01.12.19).
10. Кабмін схвалив постанову про утворення Державної податкової та Державної митної служб. *Дебет-Кредит*. URL: <https://news.dtk.ua/state/other/52342> (дата звернення: 01.12.19).
11. Податкова система Сполучених Штатів Америки. URL: http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platnyka_podatkiv/ (дата звернення: 01.12.19).
12. Турдалы Ж.Н. Нове підходи в налоговом администрировании в практике зарубежных стран. *Журнал «Науковий огляд»*. 2018. № 3(46). URL: <http://oaji.net/articles/2017/797-1530621577.pdf> (дата звернення: 01.12.19).
13. Тотикова Т.Е. Модернизация систем налогового администрирования в зарубежных странах: анализ основных тенденций. *Известия Саратовского Университета. Серия: Экономика. Управление. Право*. 2016. Том 6. № 4. С. 445–448.
14. Назарбекова Г.Н. Зарубежный опыт разрешения налоговых споров. *Вестник КРСУ*. 2017. Том 17. № 2(103). С. 103–106.
15. Украинцева А.И., Трегубова Е.В. Администрирование налогового контроля в зарубежных государствах (организация, пределы осуществления, запреты и ограничения). *Административное и муниципальное право*. 2012. № 3. С. 53–64.
16. Bird R., Gendron P. Sales Taxes in Canada: The GST–HST–QST–RST «System». *Tax Law Review*. 2010. No. 63(3). P. 537–538.
17. Надточий Е.В. Горизонтальный мониторинг – новый инструмент взаимодействия в налоговой сфере. *Налоги и налогообложение*. 2013. № 1. С. 33–41.
18. Гамонина А.Н. Проблемы и перспективы использования в Российской Федерации положительного опыта организации и методики налоговых проверок США. *Молодой ученый*. 2014. № 1. С. 100–102.
19. Налоговое бремя. *Онлайн-версия делового журнала «Business time Georgia»*. URL: http://btime.ge/page.html?id_node=452&id_file=3062 (дата звернення: 01.12.19).
20. Berhan B., Jenkins G. The High Costs of Controlling GST and VAT Evasion. *Canadian Tax Journal*. 2005. Vol. 53. No. 3. P. 721–727.

References:

1. Andriushchenko I.Ye., Hryn Yu.V. (2015) Mizhnarodnyi dosvid orhanizatsii podatkovoho administruvannia. [International experience in tax administration] *Efektivna ekonomika*. vol. 11. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_42. (accessed 01.12.19).
2. Ivanov Ju.B., Karpov L.M., Petrosjanc K.V. (2005) Administruvannja podatktiv: navch. posib. [Tax administration: training. tool] : KhNEU, 276 p.
3. Krysovatyj A.I., Meljnyk V.M., Koshhuk T.V. (2016) Sutnistj ta konceptualjni onovy formuvannja podatkovoji polityky v umovakh jevointegracijnykh procesiv [The essence and conceptual updates of tax policy formation in the context of European integration processes]. *Ekonomika Ukrainy*. vol. 1. pp. 35–51.
4. Sokolovs'jka A.M. (2016) Podatkovi aspekty acquis JeS jak orijentyry vdoskonalennja akcyznogho podatku v Ukraini. [Tax aspects of the EU acquis as a benchmark for improving excise tax in Ukraine] *Finansy Ukrainy*. vol. 12. pp. 21–44.
5. Lysiak L.V., Humeniuk M.O., Filimonova D.A. (2018) Udoskonalennia podatkovoi systemy Ukrainy z urakhuvanniam dosvidu zarubizhnykh krain. [Improving the tax system of Ukraine, taking into account the experience of foreign countries] *Naukovyivisnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*. Seria : Ekonomika i menedzhment, vyp. 31, pp. 90–94.
6. Boyko N.N. (2015) Opyt inostrannykh gosudarstv v sfere nalogovogo administrirovaniya [Experience of foreign states in the field of tax administration] *Elektronnyy nauchno-prakticheskiy zhurnal «Politika, gosudarstvo i pravo»*, no. 4. Available at: <http://politika.snauka.ru/2015/04/2862> (accessed 01.12.19).
7. Pro vnesennja zmin do dejakykh aktiv Kabinetu Ministriv Ukrainy shhodo nablyzhennja zakonodavstva Ukrainy do prava Jevropejskoghho Sojuzu (acquis JeS) [Amendments to certain acts of the Cabinet of Ministers of Ukraine on the approximation of the laws of Ukraine to European Union law (EU acquis)]: Postanova vid 24 ljutogho 2016 r. # 160. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/160-2016-%D0%BF> (accessed 01.12.19).

8. Pro utvorennja Derzhavnoji podatkovoji sluzhby Ukrainy ta Derzhavnoji mytnoji sluzhby Ukrainy [On the formation of the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine]: Postanova KМУ vid 18 ghrudnja 2018 r. # 1200. Available at: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-utvorennja-derzhavnoji-podatkovoyi-sluzhbi-ukrayini-ta-derzhavnoji-mitnoyi-sluzhbi-ukrayini> (accessed 01.12.19).

9. Memorandum pro ekonomichnu i finansovu polityku vid 5 ghrudnja 2018 roku [Economic and Financial Policy Memorandum]. Available at: <https://www.documentcloud.org/documents/5638678-IMF.html#document/p3> (accessed 01.12.19).

10. Kabmin skhvalyv postanovu pro utvorennja Derzhavnoji podatkovoji ta Derzhavnoji mytnoji sluzhb [The Cabinet of Ministers approved the resolution on the formation of the State Tax and State Customs Services]. *Debet-Kredyt*. Available at: <https://news.dftk.ua/state/other/52342> (accessed 01.12.19).

11. Podatkova systema Spoluchenykh Shtativ Ameryky [United States tax system]. Available at: http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platnyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybizhnuy_dosvid/USA.html (accessed 01.12.19).

12. Turdaly Zh.N. (2018) Novye podkhody v nalogovom administrirovanii v praktike zarubezhnykh stran [New approaches to tax administration in the practice of foreign countries]. *Zhurnal «Naukoviy oglyad»*. № 3(46). Available at: <http://oaji.net/articles/2017/797-1530621577.pdf> (accessed 01.12.19).

13. Totikova T.Ye. (2016) Modernizatsiya sistem nalogovogo administrirovaniya v zarubezhnykh stranakh: analiz osnovnykh tendentsiy [Modernization of tax administration systems in foreign countries: analysis of the main trends]. *Izvestiya Saratovskogo Universiteta*. Novaya seriya. Ekonomika. Upravlenie. Pravo, tom 16, no. 4, pp. 445–448.

14. Nazarbekova G.N. (2017) Zarubezhnyy opyt razresheniya nalogovykh sporov [Foreign litigation of tax disputes]. *Vestnik KRSU*, tom 17, no. 2(103), pp. 103–106.

15. Ukraintseva A.I., TregubovaYe.V. (2012) Administrirovanie nalogovogo kontrolya v zarubezhnykh gosudarstvakh (organizatsiya, predelyosushchestvleniya, zaprety i ogranicheniya) [Administration of tax control in foreign countries (organization, limits of implementation, prohibitions and restrictions)]. *Administrativnoe i munitsipalnoe pravo*, no. 3, pp. 53–64.

16. Bird R., Gendron P. (2010) Sales Taxes in Canada: The GST–HST–QST–RST «System» *TaxLawReview*, no. 63(3), pp. 537–538.

17. Nadochiy Ye.V. (2013) Gorizontalnyy monitoring – novyy instrumen tvzaimodeystviya v nalogovoysfere. *Nalogi i nalogooblozheni*, no. 1, pp. 33–41.

18. Gamonina A.N. (2014) Problemy i perspektivy ispolzovaniya v Rossiyskoy Federatsii polozhitelnogo opyta organizatsii i metodiki nalogo vykhproverok SShA // *Molodoy uchenyy*, no. 1, pp. 100–102.

19. Nalogovob remya. Onlayn-versiya delovogo zhurnala «Businesstime Georgia» Available at: http://btime.ge/page.html?id_node=452&id_file=3062.

20. Berhan B., Jenkins G. (2015) The High Costs of Controlling GST and VAT Evasion. *Canadian Tax Journal*, vol. 53, no. 3, pp. 721–727.

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ВЗИМАНИЯ И АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТЬ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ В НАЦИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКЕ

В статье рассмотрен международный опыт взимания и администрирования налоговых платежей. Исследованы тенденции развития налоговых систем в разных странах, выделены особенности осуществления администрирования и контроля за уплатой налогов в некоторых зарубежных странах; обобщены положительные черты развития зарубежных налоговых систем и приведены те из них, которые могут быть полезными при внедрении в отечественную практику. Проведен сравнительный анализ современного состояния системы налогового администрирования в Украине и зарубежных странах. Выявлено, что по сравнению с другими странами мира, система налогового администрирования Украины несовершенна. Доказано, что принятие во внимание международного опыта в отечественную практику должно происходить путем повышения эффективности системы взимания и администрирования налогов, а также обеспечение всех участников налоговых отношений полной информацией об уплате налогов, будет способствовать достижению эффективного результата и приведет к усилению социальной составляющей системы налогообложения.

Ключевые слова: налоги, взимание налогов, администрирование налогов, налоговая система, налоговый контроль, налоговые органы, национальная налоговая практика.

**FOREIGN EXPERIENCE IN COLLECTING AND ADMINISTERING TAX PAYMENTS
AND EXPEDIENCY OF ITS APPLICATION IN THE NATIONAL TAX PRACTICE**

The article deals with the international experience of collecting and administering tax payments. As well as foreign experience of realization of control powers in sphere of the taxation is considered. The tendencies of development of tax systems in different countries have been investigated, the peculiarities of administering and controlling the payment of taxes in some foreign countries have been singled out; the positive features of the development of foreign tax systems have been summarized, and those that may be useful in introducing into domestic practice have been given. Tax systems of foreign countries differ greatly from each other in the main economic indicators, the direct and indirect taxes ratio, the level of tax payers culture and fiscal discipline measures of responsibility for tax legislation violation, tax sources. The article examines the issues of theoretical and practical importance, critical analysis, legal regulation and practice of carrying out of tax control in the Ukraine. To successfully complete the tax reform requires a thorough analysis of the characteristics of the tax systems as an industrially-developed countries and developing countries. A comparative analysis of the current state of the tax administration system in Ukraine and foreign countries has been presented. Compared with other countries in the world, the national system of collecting and administering tax payments is characterized as flawed, inefficient, corrupt and bureaucratic, and tax authorities undergo constant changes and transformations, which adversely affect their work while ensuring effective and efficient control (supervision) in a timely manner. and the full flow of funds to budgets of different levels. Has been revealed that in comparison with other countries of the world, the system of tax administration of Ukraine is imperfect. So international experience in domestic practice should be carried out by increasing the efficiency of the system of collection and administration of taxes, as well as providing all tax act participants with full information on tax payment, which will help to achieve effective results and will lead to the strengthening of the social component of the taxation system.

Key words: taxes, tax collection, tax administration, tax system, tax control, tax authorities, national tax practice.