

УДК 336:22

## ІНСТИТУЦІЙНА ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ УКРАЇНИ

Мельник В.М. – д.е.н., професор  
*Університет державної фіскальної служби України*

Необхідним атрибутом управлінської діяльності є певна організаційна система, сукупність інституцій, що координує дії дій окремих людей стосовно розв'язання поставлених завдань. В адмініструванні податків вони орієнтуються на вирішення важливих для суспільства проблем досягнення бажаних результатів оподаткування, подолання невідповідності між бажаним і фактичним станом справ в оподаткуванні.

Інституційна структура системи адміністрування податків реально складається відповідно до соціально-політичних, економічних та організаційно-технічних умов. В Україні за 25 років вона пройшла певну трансформацію. Спочатку (хоч це і не було чітко зафіксовано) вона включала дві служби – податкову (що була складовою Міністерства фінансів) і митну. При цьому основним органом адміністрування податків була державна податкова служба. Її центральною ланкою була складова Мінфіну – Головна державна податкова інспекція, керівник якої був також першим заступником Міністра фінансів. Згодом до органів адміністрування податків приєдналися Пенсійний фонд та фонди соціального страхування. Податкова служба була виведена зі складу Міністерства фінансів, утворена ДПА України з підрозділами податкової міліції у своєму складі.

У низці попередніх своїх публікацій з початку 2000-х р. ми звертали увагу на те, що дана інституційна структура не була достатньо обґрунтованою та ефективною. Зокрема, виявляла себе необхідність звернення до позитивного досвіду розвинених країн та реорганізації податкової і митної служб на умовах включення їх органів до структури Міністерства фінансів (з відповідним скороченням надлишкових управлінських підрозділів і штатних одиниць). Крім того, нагальною була проблема концентрації функцій контролю за надходженням соціальних платежів у компетенції однієї служби – податкової. Адже фонди обов'язкового державного соціального страхування та Пенсійний фонд мали, на наш

погляд, не оптимальну структуру. Їх дроблення призвело до значного подорожчання адміністрування зборів, що підпадають під компетенцію відповідних підрозділів. За нашим переконанням, названі Фонди мали б призначатися для витрачання акумульованих коштів. Організацію ж акумуляції (тобто, адміністрування зборів) доцільніше було б покласти на податкову службу, як це мало місце в практиці першої половини 90-х років. Наявна методологічна та технічна база податкової служби дозволила б значно здешевити адміністрування соціальних зборів. Тим більше, що ці збори тісно пов'язані з іншими податками: вони входять до витрат підприємств, а значить впливають на податки, що включаються до цін, та на податок з прибутку. Це ще один доказ недоцільності окремого їх адміністрування.

Частково ці питання були вирішені при створенні Міністерства доходів і зборів та наступній його реорганізації у Державну фіскальну службу. Однак, сьогодні залишається низка заходів, які необхідно здійснити для належної трансформації інституційної структури адміністрування податків та забезпечення ефективного функціонування відповідної системи. Серед них, на нашу думку, основними є такі:

- ліквідація податкової міліції;
- повне включення фіскальної служби до структури Міністерства фінансів;
- зміна структури органів оподаткування.

Ми наголошуємо саме на необхідності ліквідації податкової міліції, а не її реорганізації у службу фінансових розслідувань. По-перше тому, що утворення цього органу у 1996 році, на нашу думку, було необґрунтованим. До того часу у складі податкових інспекцій існували цивільні відділи податкових розслідувань, завданням яких була акумуляція результатів перевірок податкових інспекторів, що свідчили про можливе застосування статті 148 (на той час) Кримінального кодексу, і передача матеріалів органам МВС і прокуратури. Створення багатотисячного підрозділу заради розслідування

злочинів лише по одній статті – велика розкіш для бідної країни. Формально до компетенції податкової міліції згодом віднесли розслідування ще за кількома статтями КК, але ці рішення скоріше були виправданням, аніж оптимальним розподілом функцій слідчих органів держави. Країна отримала дублювання функцій та, як наслідок, відсутність систематизованої слідчої і оперативно-розшукової діяльності за відповідним напрямом. Превентивні ж дії щодо правопорушень взагалі майже не здійснювалися. По-друге, кадровий склад податкової міліції, на нашу думку, був і залишається недостатньо підготовленим для роботи у сфері оподаткування. Адже тут ситуація вимагає широкого застосування економічних знань, яких працівники з правовими спеціальностями найчастіше, на жаль, не мають. Це зумовило низьку ефективність роботи податкової міліції: на тлі тотальної тінізації економіки та ухилення від оподаткування кримінальні справи за відповідними статтями (особливо обґрунтовані та доведені до відповідальності) були практично одичними, а відшкодування до бюджету – несуттєвими у порівнянні з тінізованими обсягами економічних оборотів, які мали б оподатковуватися. Тому держава сьогодні потребує принципово нового органу зі значно вищим професійним рівнем працівників, обґрунтованою штатною чисельністю і сферою компетенції.

Щодо підпорядкування фіскальної служби Міністерству фінансів, то слід врахувати, що необхідність подальшого існування окремого відомства давно відпала. Ще Державна податкова адміністрація вичерпала можливості автономного забезпечення поступального розвитку системи адміністрування податків як у організаційному, так і в методологічному плані. Часто в пошуках максимального фіскального ефекту відбувається досить своєрідне (а інколи і дивне!) трактувати методологічних засади обліку і навіть економічної термінології, що не завжди сприймалося методологами з питань обліку у Міністерстві фінансів. На тлі цього особливо яскраво виявлялися і виявляють себе суперечності, що виникли ще з 90-х р. внаслідок рішення про створення тоді ще ДПА:

- навантаження на бюджет країни внаслідок розширення апарату державного управління;

- деяка неузгодженість політики відомств відносно доходної та видаткової частин бюджету. Дві неподільні частини бюджету виявилися у компетенції різних органів

виконавчої влади.

Щодо зміни структури органів оподаткування, то, на нашу думку, необхідно повернутися до розробок початку 2000-х р.р. стосовно об'єднання обласних підрозділів та підрозділів базового рівня. Відомо, що фактично обласні підрозділи, на які офіційно покладено функції методичного і методологічного забезпечення, де-факто є лише передавальною ланкою між центральним рівнем та базовими підрозділами. Тому пропонувалося їх об'єднання і створення податкових округів.

Вважаємо, що при створенні податкових округів крім соціально-економічних чинників, слід врахувати історичні та традиційно-ментальні. Достеменно відомо, що історичні звичаї, традиції та ментальні особливості справляють значний вплив на готовність населення співробітничати з фіскальними органами, а отже і на ефективність податкової системи. Виходячи з цього, врахування зазначених чинників потребує коригування методики роботи з платниками в різних місцевостях, адже остання залежить не лише від виду економічної діяльності суб'єкта оподаткування, а й від особистісних характеристик конкретної людини (посадової особи підприємства чи підприємця – фізичної особи). На основі поєднання соціально-економічних, історичних, традиційно-ментальних чинників та з одночасним врахуванням взаємних товаро- і капіталопотоків між областями ми розробили наступний варіант мережі податкових округів на території України: Галицько-Буковинський округ (Закарпатська, Львівська, Тернопільська, Івано-Франківська, Чернівецька області); Полісько-Подільський округ (Волинська, Рівненська, Житомирська, Хмельницька, Вінницька області); Центральний округ (місто Київ, Київська, Чернігівська, Сумська, Полтавська, Черкаська області); Східний округ (Харківська, Луганська, Донецька, Дніпропетровська, Запорізька області); Південний округ (Кіровоградська, Одеська, Миколаївська, Херсонська області, Автономна республіка Крим та місто Севастополь). Дана структура не є кінцевою, однак може розглядатися та додатково обґрунтовуватися.

Отже, система адміністрування податків, що складалася під впливом конкретних умов та суб'єктивних рішень, потребує раціоналізації її структур на основі наукового обґрунтування та наступного врахування закономірностей і загальних принципів управління процесом справляння податків.

## Література

1. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В.Л. Андрущенко // *Фінанси України*. – 2003. - №6. – С.27-35.
2. Ярошенко Ф. О. Трансформація державної податкової служби України: Монографія. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. – 368с.
3. Мельник В. М. Проблеми теорії та практики адміністрування податків / В.М. Мельник // *Актуальні проблеми економіки*. – 2003. - №5. – С.40-43.
4. Мельник В. М. Досвід адміністрування податків у зарубіжних країнах? / В.М. Мельник // *Вісник податкової служби України*. – 2004. - №38-39. – С.124-128.
5. Мельник В.М. Формування ефективної структури служб адміністрування податків / В.М. Мельник // *Науковий вісник НАДПСУ*. – 2005. - №1. – С. 90-98.
6. Мельник В.М. Удосконалення системи адміністрування податків в Україні // В.М. Мельник // *Вісник соціально-економічних досліджень*. – 2005. - №19. – С. 176-181.
7. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: Монографія. – К.: «Комп'ютерпрес», 2006. – 277с.
8. Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В.М. Мельник // *Фінанси України*. – 2008. - №9. – С.3-9.

УДК 330.8: 338.4

### РЕТРОСПЕКТИВНІ ТА СУЧАСНІ УЯВЛЕННЯ ПРО ЗМІСТ ЗАГАЛЬНОЇ ТЕОРІЇ КАПІТАЛІСТИЧНОГО РИНКУ

Мороз О.В. – д.е.н., професор

*Вінницький національний технічний університет*

З огляду на загальну історію цивілізації, ідея ринку як наукова парадигма та її практичне втілення є відносно новим феноменом. Така концепція визначила розвиток переважної більшості країн світу у той чи інший період у новітній історії. Для Англії, США та деяких інших європейських країн вибір такого сценарію розвитку припав на XVII-XIX ст., і це відбувалося під впливом ідей класичної політекономії. Для більшості інших країн світу цей вибір було здійснено здебільшого у процесі національної ідентифікації (наприклад, країн Латинської Америки, Африки, Азії) у XIX-XX ст. Для країн пострадянського простору цей період мав місце після розпаду колишнього СРСР та формування низки національних економік на цьому терені починаючи із 90-х рр. XX ст.

Важливо відзначити, що у літературі зберігаються певні спекулятивні акценти щодо сутності категорії ринку, його моделі та ефективності, коли під цим розуміються занадто широкий спектр елементів економічних аспектів і робиться спроба надати питанню політичне забарвлення. Зазначені процеси є актуальним для сучасної України, де перспективи ринкових реформ достатньо активно критикуються. Тому наукове обґрунтування можливості вирішення згаданих проблем становить як загально теоретичний, так і практичний інтерес.

Питання ідентифікації та моделювання ринку можна віднести до найбільш популярних в економічній літературі впродовж останніх щонайменше 400 років. При цьому інтерес до

зазначеної теми різко зріс із середини XX ст. по мірі формування усталених поглядів про необхідність регулювання ринку. З величезної кількості наукових праць з питань опису ринку як інституціонального та функціонального явища слід чітко визначити основні роботи, які обумовили принципові положення загальної теорії ринку. Як засвідчили результати досліджень, переважна більшість відомих робіт представляють собою скоріше варіанти аргументацій (чи сукупності контраргументів) на користь того чи іншого вихідного концепту. Також проблематичним уявляється формування вітчизняного аналогу ринкової теорії.

Істориками економічної науки акцентовано увагу на ознаках теорії меркантилізму як першої окремої системи поглядів на сутність та роль ринку у період XI-XVII ст. Відповідно в якості фундаментальних робіт з питань теорії ринку в індустріальну епоху необхідно розглядати насамперед праці А. Сміта [1], де було визначено роль та принципи існування суспільства з ринковою економікою. В теоретичному контексті розгляду питання формування базової теорії «вільного ринку» принциповими вважаємо також роботи Ж.-Б. Сея [2], де знайшло місце формулювання т.з. «закону ринків». Надалі теорія економічного лібералізму класичної політекономії набула трансформації у 30-х рр. XX ст. під впливом робіт Д.Робінсон, Е.Чемберліна, Д.Кейнса [3]. Саме на основі досліджень зазначених вчених, як відомо, було сформульовано т.з. «сучасні доктрини