

DOI: [10.32702/2307-2105-2020.2.53](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.2.53)

УДК 336.22

- I. А. Дем'янчук,*
к. е. н., доцент кафедри економіки і фінансів,
Міжнародний економіко-гуманітарний університет імені академіка Степана Дем'янчука,
м. Рівне
ORCID: 0000-0002-4120-4590
- Л. А. Коваль,*
к. е. н., доцент кафедри економіки і фінансів, Міжнародний економіко-гуманітарний
університет імені академіка Степана Дем'янчука, м. Рівне
ORCID: 0000-0001-7274-9377
- Н. В. Ліщук,*
к. е. н., доцент кафедри економіки і фінансів, Міжнародний економіко-гуманітарний
університет імені академіка Степана Дем'янчука, м. Рівне
ORCID: 0000-0002-6538-2623
- С. В. Козак,*
к. е. н., доцент кафедри економіки і фінансів, Міжнародний економіко-гуманітарний
університет імені академіка Степана Дем'янчука, м. Рівне
ORCID: 0000-0002-0904-4291

СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УМОВАХ РЕАЛІЗАЦІЇ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

- I. Demianchuk*
PhD in Economics, Associate Professor, Private higher education establishment academician
Stepan Demianchuk international university of economics and humanities, Rivne
- L. Koval*
PhD in Economics, Associate Professor, Private higher education establishment academician
Stepan Demianchuk international university of economics and humanities, Rivne
- N. Lishchuk*
PhD in Economics, Associate Professor, Private higher education establishment academician
Stepan Demianchuk international university of economics and humanities, Rivne
- S. Kozak*
PhD in Economics, Associate Professor, Private higher education establishment academician
Stepan Demianchuk international university of economics and humanities, Rivne

THE ESSENCE OF TAX ADMINISTRATION IN THE CONDITIONS OF MODERN TAX POLICY IMPLEMENTATION OF UKRAINE

Податкове адміністрування має немале значення для проведення оцінки діючої податкової системи і розроблення пропозицій щодо її реформування. Уряд одержує від податкових органів великий потік інформації, аналіз якої дозволяє робити висновки про рівень ефективності проведеної податкової політики. Термін «адміністрування податків» в останні роки набув значного поширення в науковому, діловому і політичному обороті, йому надається значення одного з основних напрямків реалізації сучасної податкової політики України. Доводиться думка, що адміністрування є динамічним процесом, в процесі якого

повинно яскраво виявлятися прагнення до заперечення формалізованого підходу. Тому для дослідження сутності податкового адміністрування враховано специфіку саме податкової сфери. В статті визначено сутність податкового адміністрування, предмет, об'єкт та стратегію основних цілей оподаткування в конкретних соціально-економічних, політичних і правових умовах. Проаналізовано підходи науковців до визначення сутності поняття «адміністрування податків» та виокремлено основні їхні напрями. Згідно з рейтингом «Paying Taxes 2019» досліджено ефективність української системи оподаткування за такими показниками, як кількість платежів, затрачений час на ведення обліку і складання звітності, навантаження на прибуток. Для досягнення мети збільшення податкових надходжень представлено комплекс взаємопов'язаних, взаємообумовлених складних процесів, які виступають функціональними елементами адміністрування податків. Відображено стратегію й тактику управління процесом справляння, що спрямовується на досягнення основних цілей оподаткування в конкретних соціально-економічних, політичних і правових умовах, враховуючи перспективи розвитку національного ринку, процеси глобалізації, виникнення різних ризиків. Запропоновано основні напрями підвищення ефективності системи адміністрування податків та критерії ефективності функціонування. На основі досвіду реалізації податкової політики європейських держав в частині практики діяльності податкових органів обґрунтовані напрями податкового контролю, спрямовані на підвищення ефективності роботи Державної податкової служби.

Tax administration is of great importance for assessing the current tax system and developing proposals for reforming it. The government receives from the tax authorities a large flow of information, the analysis of which allows making conclusions about the level of effectiveness of the implemented tax policy. In recent years, the term "tax administration" has become widespread in scientific, business and political circulation, giving it the importance of one of the main areas of implementation of modern tax policy in Ukraine. It is argued that administration is a dynamic process, during of which the desire to deny a formalized approach should be clearly expressed. Therefore, the specific nature of the tax sphere is taken for the study of the essence of tax administration. The article defines the essence of tax administration, the subject, object and strategy of the main purposes of taxation in specific socio-economic, political and law conditions. The approaches of scientists to defining the essence of the concept of "tax administration" are analyzed and their main directions are outlined. According to the rating "Paying Taxes 2019" the effectiveness of the Ukrainian tax system has been investigated by such indicators as the number of payments, time spent on accounting and reporting, loading on profit.

To achieve the goal of increasing tax revenues, we present a set of interconnected, interrelated complex processes that act as functional elements of tax administration. It reflects the strategy and tactics of controlling the process of management, which aims to achieve the main goals of taxation in specific socio-economic, political and legal conditions, including the prospects of national market development, processes of globalization and the emergence of various risks. The main directions of improving the efficiency of the tax administration system are proposed. On the basis of the experience of the implementation of the European states tax policy in terms of the practice of the tax authorities' activity, the directions of tax control aimed at improving the efficiency of the State Tax Service are grounded.

Ключові слова: податкова політика; податкове адміністрування; податкові органи; податки; податкові зобов'язання.

Keywords: tax policy; tax administration; tax authorities; taxes; tax obligations.

В сучасних умовах реалізації податкової політики та в умовах постійного вдосконалення законодавчої бази з нарахування й сплати податків потрібно адаптувати вітчизняну систему адміністрування податків до європейських стандартів. Проблеми, які існують в бюджетній та податковій сферах, неможливо вирішити без створення сучасної, адаптованої до ринкової економіки системи податкового адміністрування, що також підтверджується зарубіжним досвідом в галузі податкових відносин. Проте на сьогодні проблеми податкового адміністрування існують як в галузі його практичного функціонування, так і в галузі теорії. В Україні поняття

«податкове адміністрування» було внесено в теорію та методологію податкових відносин з переходом до ринкової економіки. На даний момент існують лише окремі дослідження, присвячені аспектам сутності та змісту, а також практичним питанням податкового адміністрування. При цьому проблеми створення виконавчого механізму реалізації процесів податкового адміністрування та і взагалі правильного трактування його сутності залишаються найменш вивченими.

Метою даної статті є визначення сутності поняття «податкове адміністрування» та його загальних елементів, які реалізуються через механізм взаємодії системи органів управління, до функціональних обов'язків яких входить розробка та затвердження податкової концепції на відповідний період та її ефективне виконання, а також виділення основних напрямків розвитку системи податкового адміністрування в сучасних умовах реалізації податкової політики України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В Україні дослідженням найголовніших проблем податкового адміністрування та пошуком шляхів вдосконалення податкової роботи займаються відомі українські економісти, а саме: Савчук В. А. [1], Іванов Ю. Б. [2], Крисоватий А. І. [2], Кізіма А. Я. [2], Карпова В. В. [2], Кармінська-Белоброва М. В. [3], Межейнікова В.Ф. [4], та інші. Однак, в той же час, вплив податкового адміністрування на загальну фіскальну ефективність податків досліджено недостатньо. Триває і далі пошук шляхів покращення методів і способів його виконання та підвищення його фіскального ефекту.

Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження Особливої актуальності ця проблема набуває в умовах розвитку кризових явищ, які виникають під негативним впливом світового фінансово-економічного середовища й внутрішніх чинників господарської діяльності підприємств. У такі періоди недостатнє надходження податкових платежів може призвести до дефолту в країні. З огляду на вищезазначене важливу роль у подоланні таких негативних явищ потрібно відвести системі податкового адміністрування.

На сьогодні немає єдиного підходу до визначення терміна «податкове адміністрування». Воно об'єднує планування, організацію, керівництво, облік та контроль і формує принципи ефективного управління податковою системою в певних соціальних і економічних умовах. Податкове адміністрування – це особливий вид податкової діяльності, що пов'язана з організацією процесу оподаткування та засновується на державних законодавчих і нормативних актах. Існує достатньо широке розуміння його змісту. Основні підходи до класифікації податкового адміністрування наведені в табл. 1.

Таблиця 1.
Основні підходи до класифікації податкового адміністрування

| Автор(и) | Класифікація податкового адміністрування |
|---|---|
| О. Бандурка, В. Понікаров, С. Попова. | Сукупність норм, методів, засобів та дій, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави виконують управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки та збори, за правильністю нарахування, повнотою й своєчасністю внесення у відповідні бюджети податків і зборів, а у випадках, передбачених законами України, – за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю надходжень у відповідний бюджет інших бюджетних платежів і притягнення до відповідальності порушників податкового законодавства [5, с. 33]. |
| Ю.Щитнік. | Форма комплексної системної організації процесів податкового регулювання, контролю й стягнення податків, заснована на поєднанні владно-імперативних методів податкових органів і стимулюванні самоініціативи платників податків [6, с. 156]. |
| Т. Яроцька. | Визначення терміну адміністрування податків є обумовленим особливістю об'єкта управління. Представлений об'єкт управління характеризується, по-перше, нематеріальною сферою виробництва, по-друге, великими обсягами інформації, а також специфікою праці. З огляду на це податкове адміністрування містить шість елементів: підготовка опису податку; визначення податкової бази податку; розрахунок та грошовий переказ податку; перевірка на відповідність дій платника податку податковому законодавству; опротестування; примушення, санкції. Таке трактування напрямів роботи в рамках адміністрування податків об'єднує фіскальне [6, с. 13] |
| Ю.Іванов, А.Крисоватий, А.Кізіма, В.Карпова. | В рамках податкового адміністрування здійснюються такі заходи: постановка на облік; декларування податкових зобов'язань; визначення податкових зобов'язань контролюючими органами; зміна термінів виконання податкових зобов'язань; повернення зайво сплачених податків; стягнення несплачених податків; застосування забезпечувальних заходів (податкова застава, податкове поручительство, адміністративний арешт активів); оскарження рішень контролюючих органів та інше. [2] |
| В.Андрущенко. | Управління людьми і подіями через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо- владних установ. [7] |

Джерело: складено авторами за даними [5,6,2,7]

Варто підкреслити, що в економічній літературі адміністрування податків розглядається як важлива складова фіскального адміністрування, що являє діяльність фіскальних органів щодо забезпечення надходжень до бюджетної складової. На нашу думку доцільно наголосити, що поняття «фіскальне (податкове) адміністрування» на категоріальному рівні проф.В.Л. Андрущенко пов'язує з політикою, наукою та мистецтвом табл. 2.

Таблиця 2.
Поняття «фіскальне (податкове) адміністрування»

| Фіскальне (податкове) адміністрування | | |
|---|--|---|
| Політика | Наука | Мистецтво |
| Державна політика в розумінні дій владних й управлінських структур, за допомогою яких фінансові ресурси розподіляють між державою та населенням | Наука, що формулює принципи ефективного управління податковою системою і за певних соціально – економічних умов оцінює податкову систему та політику | Мистецтво в усьому, що стосується забезпечення державними службовцями функціонування податкової системи на основі професійних знань і досвіду |

Джерело: складено за даними: [7]

У цьому зв'язку В. Андрущенко зазначає: “ Фіскальне адміністрування — державна політика в розумінні дій владних і управлінських структур, за допомогою яких наявні фінансові ресурси у певних пропорціях розподіляються через механізм оподаткування між приватним і публічним секторами економіки, між державою та населенням, а уряд за рахунок податків реалізує свої функції... Фіскальне адміністрування — наука, що формулює принципи ефективного управління податковою системою за даних соціально-економічних умов і суспільно-політичних обставин, оцінює податкову систему в світлі певних теоретичних критеріїв... Фіскальне адміністрування — мистецтво в усьому, що стосується успішного забезпечення з боку причетних до оподаткування державних діячів, службовців і спеціалістів реалізації податкової політики шляхом проведення адекватних рішень через органи законодавчої представницької влади (що в умовах плюралістичної демократії може бути проблемою) та функціонування податкової системи на основі професійних знань, досвіду і високої виконавської майстерності... Ми рішуче не згодні з тими економістами, особливо практиками, хто вбачає в адмініструванні лише застосування силових методів владно-примусового впливу на платників податків ” [7, с. 28]. Як зауважує В. Андрущенко, у центрі системи знань про податкове адміністрування перебувають не самі податки, а люди як “ суб'єкти мотивацій, процедур, технологій професійної діяльності... у прийнятті рішень, збиранні податків і здійсненні податкової політики ” [7, с. 28–29]. Тобто, на думку вченого, податковому адмініструванню як особливому управлінському процесу притаманний антропологічний метод, інструментарій якого дає змогу дослідити поведінку та мотивації індивідів (або їх спільнот), а також вивчити дії та рішення конкретних суб'єктів податкових відносин. Можемо припустити, що вказане проявляється, зокрема, в процесі певної управлінської діяльності, спрямованої на виконання податками усіх властивих їм функцій.

В. Андрущенко вважає, що як наука, фіскальне адміністрування формулює принципи ефективного управління податковою системою держави; як політика – являє собою дії органів влади, за допомогою яких державні фінансові ресурси розподіляються через механізм оподаткування між приватним і публічним секторами економіки, між державою та населенням; і, нарешті, мистецьке призначення фіскального адміністрування полягає в успішному забезпеченні та функціонуванні податкової системи на основі професійних знань, досвіду і високої виконавської майстерності [7, с. 28]. Ми погоджуємось з думкою науковця, щодо тлумачення поняття і у цьому контексті податкове адміністрування обумовлене не тільки організаційною структурою, а й базується на головних принципах податкової системи: справедливості, коли усі учасники податкових правовідносин рівні перед законом; передбачуваності, коли реакція податкових органів на різні моделі поведінки адекватна та своєчасна; й ефективності, коли досягаються високі результати за мінімальних затрат.

У більшості сучасних словників сутність поняття «фіск» науковці пов'язують із фінансовими ресурсами, що перебувають у розпорядженні держави або, іншими словами, державною казною – сховищем грошей, коштовностей та інших матеріальних цінностей [8, с. 332; 9, с. 104]. Таким чином, застосовуючи термін «фіскальний», ми посилаємося на явища, що стосуються інтересів державної скарбниці, тобто пов'язані із загальною сукупністю державних доходів, а не лише із їх важливою складовою – податковими надходженнями. Погоджуємося також із думкою, що по суті, фіскальне адміністрування разом із податковими має охоплювати і неподаткові платежі, що зосереджуються у державному бюджеті (казні), а отже, логічним є поділ фіскального адміністрування на податкове адміністрування та формування неподаткових платежів [10, с. 21].

Адміністрування податків це сукупність взаємопов'язаних управлінських процедур, операцій та функцій практичного характеру, які здійснює податкова служба в безперервній взаємодії з платниками податків, що виконують вимоги законодавства зі сплати конкретних податків та зборів. Податкова служба в циклічному процесі реалізації податкової політики держави виконує функцію мобілізації податків, зборів та обов'язкових платежів до централізованих фондів фінансових ресурсів держави. На наш погляд, зміст поняття податкового адміністрування значно ширший. По-перше, навіть якщо платник, сплачуючи податки, вступає у відносини не з певним органом, а з державою, його дії піддаються управлінському впливу, тобто ці дії стали результатом певної управлінської діяльності конкретних державних органів (уряду, який встановив податок, або органу, який встановив форму податкового звіту та визначив рахунок для зарахування коштів). По-друге, з точки зору інституційної економіки, управління податковими відносинами — це не лише рішення адміністративних

органів відносно платників. Це передусім — створення особливого середовища, в якому платники виявляють бажання сплачувати податки добровільно (без примусу). Для цього, зокрема, контролюючі органи ухвалюють рішення, спрямовані на спрощення звітування про сплату податків (у тому числі з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій [12]). По-третє, платники податків, вступаючи у відносини з державою, орієнтуються на роз'яснення контролюючих органів (зокрема щодо строків та обсягів сплати податків), які відповідно до закону виконують певні функції у сфері оподаткування.

Предметом податкового адміністрування є податкові відносини, які характеризуються широким спектром зв'язків між державою і платниками податків, податковими органами і платниками податків, державою і податковими органами. Об'єктом адміністрування податків виступають процеси що відбуваються у зв'язку з виникненням, зміною та припиненням обов'язків зі сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Основною метою адміністрування податків є забезпечення проведення ефективної податкової політики через своєчасну і повну мобілізацію податків та податкових платежів до бюджету та централізованих фондів фінансових ресурсів держави, або інакше кажучи, забезпечення своєчасного і повного надходження податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджетів всіх рівнів.

На нашу думку, податкове адміністрування являє собою певний процес, який забезпечує, регулює роботу органів державної податкової служби і платників податків, це процес впливу на роботу суб'єктів оподаткування з метою організації та контролю їх діяльності.

Порядок адміністрування податків, зборів(обов'язкових платежів) визначено у розділі другому Податкового кодексу України, у якому викладені правові норми щодо загальних особливостей податкового адміністрування. Особливістю податкового адміністрування як економіко-правової категорії є те, що його визначення у законодавчих актах не зустрічається. У п. 40.1 ст. 40 Податкового кодексу України зазначається: “Цей розділ визначає порядок адміністрування податків і зборів..., а також порядок контролю за дотриманням вимог податкового та іншого законодавства у випадках, коли здійснення такого контролю покладено на контролюючі органи”. Отже, в Податковому кодексі України під терміном «податкове адміністрування» розуміється поняття значно ширше, ніж поняття податкового контролю. Розділ II “Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)” Податкового кодексу України містить глави, які розкривають зміст об'єкта регулювання, а саме: – главу 1 «Загальні положення», де визначено контролюючі органи та органи стягнення, вимоги до підтвердження даних, що містяться в податковій звітності; – главу 2 “Податкова звітність”, в якій містяться норми, що визначають порядок складання та подання податкової звітності; – главу 3 “Податкові консультації”, в якій містяться норми, що визначають порядок надання податкових консультацій, а також наслідки їх застосування; – главу 4 “Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів”, в якій містяться норми, що регулюють загальний порядок розрахунку та сплати податкового зобов'язання, а також ухвалення і надання платникам податкових повідомлень-рішень та податкових вимог; – главу 5 “Податковий контроль”, в якій містяться норми, що встановлюють повноваження органів державної влади щодо здійснення податкового контролю, а також способи здійснення податкового контролю; – главу 6 “Облік платників податків”, в якій містяться норми, що визначають порядок обліку платників податків, а також перелік необхідної інформації, що подається платниками податків до органів податкової служби; – главу 7 “Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби”, в якій містяться норми, що регулюють порядок збирання, оброблення та використання податкової інформації; – главу 8 “Перевірки”, в якій містяться норми, що визначають загальний порядок проведення перевірок (залежно від видів) та оформлення їх результатів; – главу 9 “Погашення податкового боргу платників податків”, в якій містяться норми щодо загального порядку погашення податкового боргу (в тому числі з використанням майна платника-боржника); – главу 10 “Застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав”, в якій містяться норми, що регулюють порядок застосування міжнародних договорів України в практиці оподаткування, визначення та узгодження сум податкового боргу у міжнародних правовідносинах; – главу 11 “Відповідальність”, в якій містяться норми щодо загального порядку притягнення платників податків до відповідальності, визначення штрафних (фінансових) санкцій, а також перелік санкцій за типові податкові правопорушення; – главу 12 “Пеня”, в якій містяться норми щодо визначення пені та порядку її сплати. [13].

Узагальнення змісту правових приписів, наведених у розділі II Податкового кодексу України “Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)”, дає змогу не лише глибше зрозуміти сутність поняття “податкове адміністрування”, але й визначити його складові.

Про ефективність адміністрування в Україні за такими показниками, як кількість платежів, затрачений час на ведення обліку і складання звітності, навантаження на прибуток свідчать дані таблиці 3.

Таблиця 3.
Сприятливість податкових систем країн світу

| Країна | Кількість платежів | Затрачений час, год. | Навантаження на прибуток, % | Рейтинг |
|-------------|--------------------|----------------------|-----------------------------|---------|
| Гонконг | 3 | 35 | 22,9 | 1 |
| Китай | 7 | 142 | 64,9 | 114 |
| Канада | 8 | 131 | 20,5 | 28 |
| Аргентина | 9 | 312 | 106,0 | 169 |
| Азербайджан | 6 | 159 | 40,8 | 28 |
| Австрія | 12 | 131 | 51,5 | 40 |
| Білорусь | 7 | 184 | 53,3 | 99 |
| Бразилія | 10 | 1958 | 65,1 | 184 |
| Болгарія | 14 | 453 | 27,7 | 92 |
| Чехія | 8 | 230 | 46,1 | 45 |
| Грузія | 5 | 220 | 9,9 | 16 |
| Німеччина | 9 | 218 | 49,0 | 43 |
| Угорщина | 11 | 277 | 40,3 | 86 |
| Молдова | 10 | 181 | 40,5 | 35 |
| Румунія | 14 | 163 | 40,0 | 49 |
| Росія | 7 | 168 | 46,3 | 53 |
| Україна | 5 | 327,5 | 41,7 | 54 |
| США | 11 | 175 | 43,8 | 37 |

Джерело: складено авторами на основі[14]

Згідно з рейтингом «Paying Taxes 2019», складеному Світовим банком і аудиторською компанією PwC. Українська система оподаткування втратила одразу 11 позицій і вибула з топ – 50 країн за легкістю сплати податків. У минулорічному рейтингу - 2018 Україна зайняла 43 місце, у 2019 – опустилася на 54 місце. (53 позиція - Російська Федерація). Головна причина погіршення податкового рейтингу України – збільшення ефективної податкової ставки з 37,8% до 41,7%. За іншими показниками практично без змін: як і в минулому році ключових податкових платежів у нас 5, а тимчасові витрати на подачу звітності укладачі рейтингу оцінили в 327,5 годин (в минулому році – 328 годин). Лідером рейтингу став Гонконг. Відзначимо, що Грузія потрапила в топ-20 рейтингу.

Досягнення мети збільшення податкових надходжень передбачає комплекс функціональних елементів адміністрування податків:

- 1) Облік платників податків і податкових платежів;
- 2) Нарахування податкових зобов'язань податковим органом;
- 3) Аналіз стану надходження податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів;
- 4) Виконання планових завдань з мобілізації податків, зборів та обов'язкових платежів;
- 5) Податковий контроль;
- 6) Стягнення податкового боргу.

Адміністрування податків має охоплювати стратегію і тактику управління процесом справляння. Тактика управління спрямовується на досягнення основних цілей оподаткування. Фіскальні органи, з одного боку, повинні максимізувати бюджетні надходження, а з другого – в міру можливості виключити прямі втручання в сферу господарської діяльності та своїми діями не призвести до погіршення умов ведення бізнесу.

За нестійкої економічної ситуації зростає значення вироблення стратегії адміністрування податків. Зміни політичного керівництва не повинні серйозно впливати на ефективність і безперерійність роботи податкової служби держави. Тому найпершим завданням є створення незмінюваного адміністративного апарату, який оперативно й компетентно проводить би в життя рішення будь-якої групи політичних лідерів. Крім того, важливим стратегічним завданням є обґрунтування напрямів модернізації фіскально-адміністративних технологій відповідно до можливих змін ринкових умов, поведінки суб'єктів господарювання – платників податків тощо. Стратегія адміністрування податків повинна враховувати реальний стан справ у економіці країни й політичної системи держави, а також перспективи розвитку національного ринку, процесів глобалізації, виникнення податкових ризиків.

Будь-яка система визначається критеріями ефективності функціонування. В адміністрування податків такими критеріями виступають:

- 1) Для платника - мінімізація витрат часу, зусиль та грошових коштів при виконанні податкових зобов'язань;
- 2) Для державних органів – зростання податкових надходжень до бюджету за відсутності розбалансування учасників податкового процесу та мінімізації витрат на утримання апарату для забезпечення функцій держави у сфері оподаткування;
- 3) Для податкових агентів – оптимізація витрат часу і коштів на виконання уповноважених податкових зобов'язань.

Висновки. Податкове адміністрування як специфічний тип правовідносин, що склалися у сфері формування централізованих фінансових ресурсів, покликане не лише забезпечувати зростання податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, але й сприяти стимулюванню економічного розвитку, зміцненню податкової дисципліни та вдосконаленню організаційної структури фіскальних органів. Виконання цих завдань є передумовою оптимізації податкової системи держави, що є особливо актуальним умовах реалізації сучасної податкової політики та інтеграції України у світову спільноту.

Водночас не менш гостро на сучасному етапі трансформаційного періоду модернізації Державної податкової служби без належної трансформації системи оподаткування не вирішить в повній мірі проблем, які можуть виникнути під час адміністрування податків. Ефективність управління податковими органами, як і ефективність модернізації податкових органів в цілому, є взаємозалежною від трансформації функціонального об'єкта управління податкової системи [15]. Особливу увагу слід звернути на залучення зарубіжного досвіду до вирішення певного кола проблем, пов'язаних із підвищенням ефективності адміністрування податків. Практику діяльності податкових органів і методи податкового контролю зарубіжних країн можна назвати універсальними і використовувати їх для вдосконалення діяльності податкових органів в Україні. Необхідно взяти на «озброєння» такі напрями податкового контролю:

- налагодження довірчих відносин платника податків та податкових органів;
- робота над «правовою» освіченістю та поінформованістю суспільства;
- посилення співробітництва органів державної влади та розробка комплексних заходів протидії ухиленням від сплати податків і зборів та дотримання положень податкового законодавства;
- спрощення умов оподаткування фізичних осіб шляхом позбавлення громадян від збирання і надання інформації про самих себе в податкові органи шляхом об'єднання баз даних різних відомств;
- автоматизація форм податкового контролю, поліпшення методики податкового контролю.

Всі вищезазначені дії спрямовані на підвищення ефективності роботи Державної податкової служби, що, в свою чергу, дасть змогу підвищити податкову дисципліну серед платників податків та збільшити обсяги податкових надходжень до бюджету.

Узагальнивши наші дослідження, вважаємо, що податкове адміністрування та, як наслідок, його функціонування – податкова система – це ті складові формування та розвитку економіки в Україні, що визначають її пріоритети. Це важлива системотворююча складова процесу соціально-економічного розвитку країни, що трансформує поведінку суб'єктів ринку та їх конкурентоздатність, економічну динаміку та спроможність виконання державою її функцій. Зазначене обумовлює необхідність організації механізму адміністрування податків на основі таких критеріальних вимог, що забезпечуватимуть оптимальну гармонізацію інтересів у процесі оподаткування. Тільки за такої умови податкова система стане надійним інструментом реалізації соціально-економічних перетворень, спрямованих на трансформацію України у високо розвинуту демократичну Європейську країну.

Література.

1. Савчук В. А. 2013, *Теоретичні засади організації адміністрування податків* // Ефективна економіка: електронна версія журналу. 2013. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1852> (дата звернення 26 листопада 2019).
2. *Податковий менеджмент* / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. Київ: Знання, 2008. – 525 с.
3. Кармінська-Белоброва М. В. *Напрями реформування механізму адміністрування податків* // Теорія та практика державного управління. 2010. Вип. 3 (30). С. 1–8.
4. Межейнікова В. Ф. *Сутнісні аспекти податкового адміністрування в Україні* // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: електронна версія журналу. 2005. Т. 13. С. 88–97 URL: <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/handle/123456789/4978> (дата звернення 26 листопада 2019).
5. Бандурка О. М. і Понікаров В. Д. і Попова С. М. 2012, *Податкове право* Центр учб. л-ри, Київ, Україна.
6. Щитнік Ю. О. *Сучасна система адміністрування податків в Україні* // Молодий вчений. 2015. № 2 (17). С. 156–158.
7. Андрущенко В. *Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво* // Фінанси України. 2003. № 6. С. 27.
8. Осовська Г. В., Юшкович О. О., Завадський Й. С. *Економічний словник: наукове видання* / за ред. Осовської Г.В. Київ : Кондор, 2007. 358 с.
9. *Етимологічний словник української мови: У 7 т. / Редкол. О. С. Мельничук (голов. ред.) та ін. – К.: Наук. думка, 1983. – (Словники України). - Т. 6: У - Я / Уклад.: Г. П. Півторак та ін. – 2012. – 568 с.*
10. Сибірянська Ю. В. *Адміністрування доходів бюджету: реалії та перспективи* // Економіка та держава. 2008. № 11. С. 20-23.
12. Проскура К. П. *Вплив застосування системи електронного документообігу на ефективність податкового адміністрування в Україні* // Незалежний аудитор. 2013. № 6(IV). С.60-69.
13. *Податковий кодекс України* // Вісник податкової служби України. 2013. № 2–3. 416 с.
14. Рейтинг «Paying Taxes 2019» Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2019/overall-ranking-and-data-tables.html>
15. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/index>.

References.

1. Savchuk, V. A. (2013), "Theoretical principles of the organization of tax administration", *Efektivna ekonomika*, vol. 3, available at: <http://http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1852> (Accessed 10 Jan 2020).
2. Ivanov, Yu.B. Krysovatyj, A.I. Kizyma, A.Ya. and Karpova, V.V. (2008), *Podatkovyj menedzhment* [Tax management], Znannia, Kyiv, Ukraine.
3. Karmins'ka-Belobrova, M. V. (2010), "Areas of reform of the tax administration mechanism", *Teoriia ta praktyka derzhavnoho upravlinnia*, vol. 3 (30), pp. 1–8.
4. Mezhejnikova, V. F. (2005), "Essential aspects of tax administration in Ukraine", *Problemy i perspektyvy rozvytku bankivs'koi systemy Ukrainy*, vol. 13, pp. 88–97, available at: <http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/handle/123456789/4978> (Accessed 10 Jan 2020).
5. Bandurka, O. M. Ponikarov, V. D. and Popova S. M. (2012), *Podatkove pravo* [Tax Law], Tsentr uchb. l-ry, Kyiv, Ukraine.
6. Schytnik, Yu. O. (2015), "Modern system of tax administration in Ukraine", *Molodyj vchenyj*, vol. 2 (17), pp. 156–158.
7. Andruschenko, V. (2003), "Fiscal administration as a science and art", *Finansy Ukrainy*, vol. 6. C. 27.
8. Osovs'ka, H. V. Yushkovych, O. O. and Zavads'kyj J. S. (2007), *Ekonomichnyj slovnyk* [Economic Dictionary], Kondor, Kyiv, Ukraine.
9. Mel'nychuk, O. S. (1983), *Etymolohichnyj slovnyk ukrains'koi movy: U 7 t.* [Etymological Dictionary of Ukrainian: In 7 vols.], vol. 6, Nauk. dumka, Kyiv, Ukraine.
10. Sybirians'ka, Yu. V. (2008), "Budget revenue management: realities and prospects", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 11, pp. 20-23.
12. Proskura, K. P. V (2013), "The Impact of the Application of Electronic Document Management on the Efficiency of Tax Administration in Ukraine", *Nezalezhnyj audytor*, vol. 6(IV), pp.60-69.
13. Verkhovna Rada of Ukraine (2013), "Tax Code of Ukraine", *Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy*, vol. 2–3.
14. Paying Taxes (2019), available at: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2019/overall-ranking-and-data-tables.html> (Accessed 10 Jan 2020).
15. Ministry of Finance of Ukraine (2020), available at: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/index> (Accessed 10 Jan 2020).

Стаття надійшла до редакції 28.01.2020 р.