

Волощук Р. Є.,

викладач Вінницького інституту економіки

Тернопільського національного економічного університету

ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ І ПРИНЦИПІВ ОРГАНІЗАЦІЇ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

Проаналізовано різні підходи до визначення сутності і принципів організації адміністрування податків, висвітлені у низці публікацій вітчизняних і зарубіжних авторів. Запропоновано власне бачення сутності поняття “адміністрування податків”, складу і змісту принципів його організації.

Ключові слова: податки, оподаткування, адміністрування податків, принципи адміністрування податків, управління процесом справляння.

Сучасне адміністрування податків характеризується наявністю низки організаційно-методичних проблем. Над їх розв’язанням активно працюють науковці, політики, законодавці та податківці-практики. Слід зауважити, що розробка фіскально-адміністративної проблематики розпочата фінансовою наукою нещодавно, тож усталених підходів до вирішення відповідних питань ще не сформовано. Навіть сутність поняття “адміністрування податків” трактується по-різному, у зв’язку з чим має місце різне визначення об’єкта дослідження та глибини наукових розвідок. Як наслідок, проблема систематизації існуючих підходів до визначення сутності адміністрування податків та обґрунтування принципів його організації актуалізується.

Питанням, пов’язаним з адмініструванням податків, присвячено чимало наукових праць. Різні аспекти адміністрування податків досліджували такі вчені близького зарубіжжя, як І. Ю. Александрова, А. В. Аронов, В. А. Кашин, С. І. Межерицький, І. А. Перонко, В. А. Хочуєв та ін. Серед вітчизняних учених проблеми адміністрування податків вивчали В. Андрущенко, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, А. Селіванов, Т. Л. Томнюк та ін. Майже кожен із згаданих авторів дає власне визначення сутності терміна “адміністрування податків”. Це констатують більшість вітчизняних учених-податківців, зокрема Ю. Іванов¹ та В. Мельник². Окрім проблеми дефініції адміністрування податків залишається відкритою низка інших важливих питань, насамперед обґрунтування принципів управління процесом справляння податків.

Отже, метою статті є аналіз різних підходів до трактування поняття “адміністрування податків”, пошук їх спільного підґрунтя задля можливого формулювання узагальненого визначення, представлення власного бачення принципів адміністрування податків.

¹ Іванов Ю. Б. Адміністрування податків : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Л. М. Карпов, К. В. Петросянець ; за заг. ред. Ю. Б. Іванова. – Х. : вид. ХНЕУ, 2005. – С. 11.

² Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : моногр. / В. М. Мельник. – К. : Комп’ютерпрес, 2006. – С. 126.

Усі визначення досліджуваного поняття та їх обґрунтування пропонуємо умовно класифікувати на юридичні та економіко-управлінські. Така класифікація є узагальненою і може містити більш деталізовані підходи.

До юридичного належить трактування терміна “адміністрування податків” А. Селівановим. Він розглядає його як “правовідносини, які складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків”³. На наш погляд, у такому викладенні дефініція адміністрування податків має дещо суперечливий вигляд, оскільки управлінські дії у процесі справляння не обмежуються лише проведенням заходів з погашення податкового боргу. Окрім цього, такий підхід, на думку А. Ластовецького, є звуженим, оскільки він фактично обмежений рамками Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000 № 2181-III (втратив чинність з 01.01.2011). За цим законом адміністрування податків означає “механізм, що включає систему способів та організаційно-правових заходів відчуження уповноваженими державними органами податків і зборів (обов’язкових платежів)”⁴.

Ще одне трактування поняття “адміністрування податків” з погляду правовідносин дають А. Загородній і Г. Вознюк у Фінансово-економічному словнику, де під цією дефініцією розуміють “правовідносини у сфері здійснення уповноваженими державними органами (податковою адміністрацією і податковою інспекцією) та їхніми посадовими особами заходів, спрямованих на погодження і погашення податкових зобов’язань платника податків”⁵. Однак з цього визначення незрозуміло, чому до органів, що здійснюють контроль за процесом справляння податків, відносять лише податкову адміністрацію і податкову інспекцію. Адже відомо, що окремі податки і збори контролюються не лише підрозділами податкової служби. Крім того, трактування дефініції адміністрування податків з позиції лише погодження і погашення податкових зобов’язань дещо звужує її сутність.

О. В. Солдатенко трактує адміністрування податків як “правовідносини у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів щодо організації оподаткування, обліку платників, аналізу, прогнозування й обліку надходжень від податків, зборів (обов’язкових платежів), проведення масово-роз’яснювальної та контрольної-перевірочної роботи, погашення податкового боргу, які здійснюються відповідно до законодавчих і нормативно-правових актів”⁶. Однак виникає питання: чи правовідносини

³ Селіванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України / А. Селіванов // Право України. – 2002. – № 2. – С. 35.

⁴ Ластовецький А. Організаційно-правові засади адміністрування податків / А. Ластовецький // Право України. – 2003. – № 11. – С. 37.

⁵ Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – С. 13.

⁶ Солдатенко О. В. Податкове адміністрування: сутність та напрями його вдосконалення в Україні / О. В. Солдатенко // Фінансове право. – 2008. – № 3. – С. 18.

апріорі здатні повністю відображати управлінський процес? Це стосується передусім реалізації таких напрямів податкової роботи, як прогнозування податкових надходжень, масово-роз'яснювальна діяльність. Окрім того, заходи з організації оподаткування серед іншого вже включають процедури обліку, аналізу, контрольної-перевірочної роботи тощо. Тому останні не можуть розглядатися разом із заходами організації оподаткування як окремі складові.

На нашу думку, зведення трактування адміністрування податків лише до правовідносин та організаційно-правових заходів не може повністю розкрити його сутності, оскільки адміністрування – поняття управлінське, а податки – фінансова категорія. Тому тільки економіко-управлінські засади можуть слугувати базою його функціонування, а правовідносини є лише формою їх представлення і деякого впорядкування.

Досліджуючи питання, пов'язані з адмініструванням податків, російські вчені І. Перонко й С. Межеріцький розглядають адміністрування податків “як систему управління державою податковими відносинами...”, що включає “... сукупність методів і форм, за допомогою яких держава здійснює це управління”⁷. З таким твердженням ми погоджуємося лише частково. На нашу думку, система управління державою податковими відносинами включає більший спектр процедур, ніж адміністрування податків, оскільки така система управління охоплює й ті процедури, що передують процесу справляння. Це, наприклад, визначення стратегічних напрямів розвитку всієї системи оподаткування, розроблення і прийняття законів з питань оподаткування. Окрім того, управлінські дії, пов'язані зі справлянням податків, включають не лише сукупність методів і форм, а й інші елементи, за допомогою яких держава здійснює адміністрування податків.

А. Аронов та В. Кашин називають податкове адміністрування “інструментом, що визначає успіх чи неуспіх загальної бюджетно-податкової і економічної політики країни”, та відносять його до “соціально вираженої сфери управлінських дій”. Крім того, під податковим адмініструванням вони розуміють також “сукупність методів, прийомів та засобів інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи влади та управління (у тому числі податкова адміністрація всіх рівнів) забезпечують функціонування податкового механізму та координують податкові дії при суттєвих змінах в економіці та політиці”⁸. Ми погоджуємося, що ефективність адміністрування податків певною мірою впливає на успішність реалізації бюджетно-податкової та економічної політики. Однак згадане визначення ототожнює поняття “інформаційне забезпечення” з поняттям “управління”, яким є адміністрування. На нашу думку, таке заміщення не відповідає сутності досліджуваної дефініції і не може бути прийнятим беззаперечно і повністю. Інформаційне забезпечення – лише один з аспектів адміністрування податків.

⁷ Перонко И. А. Методы и формы налогового администрирования / И. А. Перонко, С. И. Межеріцкий // Налоговый вестник. – 2000. – № 1. – С. 19.

⁸ Аронов А. В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособ. / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М. : Экономист, 2006. – С. 384–385.

Дещо з іншої позиції ту ж дефініцію представляє І. Ю. Александрова: “Податкове адміністрування є процесом управління діяльністю податкових органів з реалізації їхніх обов’язків, здійснюваної через планування, організацію та контроль з метою нарощування податкових надходжень, поліпшення обслуговування платників та підвищення ефективності функціонування самих податкових органів. Поняття податкового адміністрування відображає конкретну специфічну форму взаємовідносин держави та платників у межах податкової системи”⁹. Як бачимо, автор робить спробу розширити трактування (порівняно з попереднім визначенням), стверджуючи, що податкове адміністрування є процесом управління, а не його інструментом. Однак важко погодитися з тим, що воно стосується лише управління діяльністю податкових органів. І. Ю. Александрова суперечить собі у цьому аспекті, наводячи другу частину визначення, в якій наголошується: податкове адміністрування є формою взаємовідносин держави і платників (а не держави і податкових органів).

Українська дослідниця Г. Василевська стверджує, що “податкове адміністрування – це процес, який забезпечує, координує і регулює роботу органів державної податкової служби і платників податків (у сфері організації їх діяльності з моменту реєстрації суб’єкта господарювання як платника податку, включаючи контроль за його діяльністю, аж до моменту зняття його з обліку як платника податку включно)”¹⁰. Однак знову постає логічне питання: чи всі податки і збори контролюються податковою службою, зокрема в Україні? Загальновідомо, що ні. Отже, навіть з урахуванням цього наведене визначення не може бути беззастережно прийнятим.

У статті “Адміністрування податків: обґрунтування дефініції” А. Садеков та В. Покинтелиця пропонують під адмініструванням податків розуміти “форму комплексної системної організації процесів податкового регулювання, контролю і стягнення податків, засновану на поєднанні владно-імперативних методів податкових органів і стимулюванні самоініціативи платників податків”¹¹. У цьому випадку дискусійним є безапеляційне та повномасштабне віднесення процесів податкового регулювання до сфери адміністрування податків. Визнаємо, що управління здатне справляти вплив на регулюючі ефекти оподаткування, однак більша частина цих ефектів є наслідком об’єктивного функціонування податків.

Заслуговує на увагу визначення адміністрування податків Т. Томнюк, яка пропонує розуміти його як “сукупність взаємопов’язаних технологічних управлінських процедур, операцій і функцій практичного характеру, які здійснюються органами виконавчої влади у безперервному циклічному про-

⁹ Александрова И. Ю. Становление налогового администрирования в России : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / И. Ю. Александрова. – Ростов н/Д, 2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.lib.ua-ru.net/diss/cont/66852.html>.

¹⁰ Василевська Г. Економічні засади теорії податкового адміністрування в Україні / Г. Василевська // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 3 (19). – С. 77.

¹¹ Садеков А. А. Адміністрування податків: обґрунтування дефініції / А. А. Садеков, В. М. Покинтелиця // Національний вісник Національного університету ДПС України. – 2009. – № 2. – С. 90.

цесі реалізації податкової політики держави з метою забезпечення мобілізації податків, зборів та обов'язкових платежів у централізовані фонди фінансових ресурсів” та “комплекс тактичних організаційно-виконавчих заходів, що здійснюється у процесі реалізації податкової політики держави”¹².

Лаконічне, чітке та обґрунтоване визначення адміністрування податків дає В. Мельник у праці “Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу”: “Адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила”¹³.

Таким чином, наведене розмаїття визначень свідчить про різний ступінь теоретичного дослідження проблеми. Найбільш всеохоплюючими та такими, що повністю розкривають сутність поняття, є два останні визначення. Однак за лаконічністю і точністю викладення більш вдалим є останнє з них. На нашу думку, воно може слугувати базовим для подальших наукових розвідок у галузі адміністрування податків.

Ефективне адміністрування податків має базуватися на сукупності основоположних загальних правил, критеріальних вимог до організації справляння. Слід зазначити, що донедавна принципи адміністрування податків окремо не формулювалися. Процес управління справлянням базувався на загальних принципах оподаткування. Лише на початку XXI ст. у вітчизняній науці робляться спроби виокремити з принципів оподаткування саме ті, що безпосередньо стосуються управлінського процесу в сфері оподаткування.

Загальні принципи оподаткування можна умовно поділити на дві групи: принципи, що передують адмініструванню податків, та принципи, які відносять до самого процесу управління справлянням. Спробуємо проаналізувати їх в історичній послідовності виникнення.

Фундаментальні принципи оподаткування були сформульовані та обґрунтовані класиками економічної думки, якими є В. Петті, А. Сміт, Ф. Нітті, А. Вагнер та ін. Так, у середині XVII ст. В. Петті запропонував “способи послаблення незадоволення податкоплатників”¹⁴. Деякі з них безпосередньо стосуються управління процесом справляння податків:

- силові заходи повинні ґрунтуватися на засадах помірної достатності. Занадто жорсткі дії зі стягнення податків викликають невдоволення платників, хоча завжди знаходяться “вульгарні уми”, що не мають бажання сплачувати податки;
- ретельності і точності потребують облік платників та оцінка об'єктів оподаткування, кількість податків при цьому має бути мінімальною;

¹² *Томнюк Т. Л.* Адміністрування податків в Україні: організація та напрями розбудови : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Т. Л. Томнюк. – Т. : ТНЕУ, 2009. – С. 5.

¹³ *Мельник В. М.* Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : моногр. / В. М. Мельник. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – С. 127.

¹⁴ *Андрущенко В.* Фінансова думка Заходу в XX ст.: теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів / В. Андрущенко. – Л. : Каменярь, 2000. – С. 152.

- правила оподаткування повинні бути чіткими та зрозумілими. Їх слід довести до платників таким чином, щоб у них не було сумніву у необхідності самої сплати¹⁵.

Наприкінці XVII ст. А. Сміт формулює принципи оподаткування, що також містять адміністративні положення, зокрема:

- “кожен податок повинен стягуватися у той час і той спосіб, коли і як платнику буде найзручніше його платити;
- кожен податок повинен бути задуманий і розроблений таким чином, щоб він забирав і утримував з кишень народу якомога менше з-понад того, що він приносить казначейству держави”¹⁶.

Однак, на нашу думку, дискусійним є віднесення багатьма сучасниками зазначених принципів А. Сміта до основоположних правил безпосереднього адміністрування податків. Якщо детально порівняти зміст першого (з наведених) положення із визначенням адміністрування податків, прийнятим нами за базове, то можна стверджувати, що час, розмір і спосіб сплати визначаються законодавством, на якому ґрунтується управлінський процес. Отже, ці дії реалізуються на стадії, що передують адмініструванню податків. Те саме стосується й другого правила: задум і розроблення податку здійснюються ще до його введення в дію, отже, вони створюють умови для подальшого адміністрування податків, передують йому.

У сучасних умовах актуальним для адміністрування податків залишається сформульований Ф. Нітті наприкінці XIX ст. принцип стосовно максимального уникнення прямих контактів податківців з платниками¹⁷. Найбільшого значення цей принцип набуває в умовах боротьби з корупцією у податкових органах.

На початку XX ст. А. Вагнер визначив вимоги до податків, серед яких, з погляду сучасного адміністрування податків, мають значення правила “податкової техніки” (зручність, дешевизна справляння)¹⁸. Інколи до них додають і вагнерівський принцип визначеності. Теоретично, зіставивши висловлене з базовою дефініцією, доходимо висновку, що “визначеність”, як уже зазначалося, належить до стадії, що передують адмініструванню податків.

З погляду організаційної структури адміністрування податків має значення принцип, сформульований в “Основах світового податкового кодексу” за Міжнародною податковою програмою ООН, опублікованою у 1993 р.: створення податкової служби на засадах компетентності та чесності, що забезпечувало б максимальну ефективність її функціонування¹⁹.

¹⁵ Петти В. Избранные работы / В. Петти. – М. : Ось-89, 1997. – С. 27–33.

¹⁶ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит ; пер. с англ.; предисл. В. С. Афанасьева. – М. : Эксмо, 2009. – С. 762.

¹⁷ Нитти Ф. Основные начала финансовой науки ; пер. с итал. / Ф. Нитти. – М. : Изд. М. и С. Сабашниковых, 1904. – С. 315–318.

¹⁸ Финансовая энциклопедия / под ред. И. А. Блинова, А. И. Буковецкого. – М. : Госиздательство, 1924. – С. 603.

¹⁹ Бутаков Д. Д. Основы мирового налогового кодекса / Д. Д. Бутаков // Финансы. – 1996. – № 8. – С. 24.

Серед принципів оподаткування, закладених у Законі України “Про систему оподаткування” (втратив чинність з 01.01.2011), є правила, що стосуються податкового адміністрування. Це, зокрема, принцип рівності (“недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до суб’єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов’язків щодо сплати податків і зборів (обов’язкових платежів)”) та принцип доступності (“забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов’язкових платежів)”²⁰). У такому разі розуміємо забезпечення доступності законодавства як його роз’яснення під час організації процесу справляння.

Окрім згаданого законодавчого акта, принципи, що стосуються процесу адміністрування податків, містяться у підзаконних актах. Наприклад, Державною податковою адміністрацією України сформульовано основні вимоги до відбору платників податків у процесі контрольної-перевірочної роботи. Ці принципи податкового адміністрування можна вважати спеціальними, тобто такими, що деталізують загальні правила управління справлянням податків:

- “принцип адресності, який полягає у тому, що управляти ризиком повинен той, хто має змогу і повноваження вплинути на причини і обставини, що цей ризик породжують;
- принцип економічності – перевага віддається тим формам роботи з ризиками, які досягають певного рівня результативності за умови мінімального використання ресурсів;
- принцип превентивності – краще якомога раніше усунути незначну небезпеку, ніж пізніше вирішувати серйозну проблему;
- принцип відповідності – вибір протиризикових заходів залежить від характеристик ризику та платника податків (надання допомоги та консультацій шахраю так само недоцільно, як і повна перевірка діяльності дисциплінованого платника);
- принцип оцінки діяльності за ефективністю – оцінка за далекосяжними наслідками та впливами, а не лише за кількісними показниками здійснення заходів”²¹.

За останнє п’ятиріччя з’явилися наукові публікації, в яких сформульовано принципи, орієнтовані безпосередньо на адміністрування податків. Вітчизняний дослідник Г. Василевська основоположними правилами адміністрування податків пропонує вважати такі:

- “принцип єдиноначальності – всі рішення підпорядковуються конкретним вимогам керівника і виконуються відповідно до чітко сформульованих інструкцій;

²⁰ Про систему оподаткування : закон України від 25.06.91 №1251-ХП.

²¹ Визначення основних критеріїв (індикаторів) для відбору платників податків до Плану-графіка проведення перевірок [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/printable_article.jsessionid=C176CCB4059216095854FD96B7F21131?art_id=212501.

- принцип плановості – рішення керівництва щодо організації виробничого процесу повинні бути чітко спланованими;
- принцип економічності – реалізація та виконання прийнятих рішень повинні забезпечуватись мінімальним обсягом витрат;
- принцип комплексності – комплексний підхід до управління процесом адміністрування”²².

На нашу думку, не з усіма наведеними принципами можна погоджуватися. Складається враження, що автор зробила спробу адаптувати загальні принципи управління процесами на виробничому об’єкті до адміністрування податків, неповною мірою врахувавши специфіку останнього. Питання виникають насамперед стосовно першого принципу. Принцип єдиноначальності може застосовуватися лише тоді, коли немає сумнівів у кореляції між рішеннями керівництва та вимогами чинного законодавства. Про нього автор взагалі не згадує, посилаючись лише на інструкції, що є підзаконними актами. Слід нагадати, що відповідно до Конституції України і вітчизняного законодавства, державний службовець має право не виконувати накази керівництва, якщо останні суперечать законам. Отже, принцип єдиноначальності у наведеному трактуванні не тільки не можна вважати універсальним правилом, яке визначає засади процесу адміністрування податків, а й сприймати його власне як правило.

Вважаємо, що першим принципом адміністрування податків має бути принцип законності. Єдиноначальність слід розглядати як його складову, адже Закони України “Про державну податкову службу” та “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, крім іншого, визначають порядок прийняття і виконання рішень керівництва у системі податкової служби. Нині ці аспекти висвітлено у Податковому кодексі України, згідно з яким у визначених межах може застосовуватися правило єдиноначальності.

Щодо другого з наведених принципів, то тут незрозуміла ні позиція автора, ні сутність декларованого ним правила: справляння податків ніяк не може бути виробничим процесом. Однак з необхідністю його організації на плановій основі ми погоджуємося.

Третій принцип, враховуючи його зміст, варто було б визначити як принцип економічності або економічної ефективності, хоча по суті з ним можна погодитися.

Що ж до комплексного підходу, то це скоріше загальний принцип управління будь-чим незалежно від об’єкта та суб’єктів, а тому беззаперечно стосується адміністрування податків. Необхідно лише уточнити, що мову слід вести про комплексний підхід до управління процесом оподаткування, оскільки в згаданому джерелі допущено неточність (“управління процесом адміністрування”, тоді як адміністрування і є управлінням).

О. М. Воронкова визначає основні принципи податкового менеджменту, який, по суті, вона трактує аналогічно податковому адмініструванню:

²² Василевська Г. Економічні засади теорії податкового адміністрування в Україні / Г. Василевська // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 3 (19). – С. 77–78.

- “цілеспрямованість (управлінські рішення у сфері оподаткування, спрямовані на ефективне виконання завдань податкової політики);
- конкретизація повноважень учасників податкових відносин та адекватна цим повноваженням відповідальність;
- соціальна справедливість (єдиний підхід до всіх категорій платників податків);
- прозорість та доступність управлінських рішень у процесі управління оподаткуванням;
- економічність (мінімізація витрат на утримання адміністративного податкового апарату);
- стимулюючий характер впливу на економічні процеси”²³.

Дещо з наведеного вже було охарактеризовано. Окремі правила є узагальнюючими, а їх коментар не розкриває специфіки процесу адміністрування податків, тому не може бути повноцінно сприйнятий і реалізований (наприклад, останнє – незрозуміло, які важелі стимулювання автор вбачає у роботі фіскальних служб). Деякі ж із наведених положень взагалі не стосуються адміністрування податків, і є, на нашу думку, помилковими твердженнями. Зокрема, до таких слід віднести правило соціальної справедливості. Соціальна справедливість має бути апіорі закладена у податковому законодавстві. Будь-які його порушення (у тому числі державними службовцями) повинні сприйматися як неприпустимі. Отже, виходячи із запропонованого нами принципу законності, соціальна справедливість є автоматичним наслідком. Якщо ж це правило розглядати як самостійне, то може скластися враження, що податкова служба має право на свій розсуд оцінювати стан справедливості та приймати рішення стосовно його коригування. Така ситуація призвела б до невизначеності в оподаткуванні та зростання ролі суб’єктивного чинника, що загрожувало б поверненню до часів середньовічного податкового свавілля.

З огляду на викладене, вважаємо доцільним представити власне бачення основоположних правил (принципів), на яких має ґрунтуватися процес адміністрування податків, з огляду на його сутність та суспільне значення. До них пропонуємо віднести принципи:

- законності – процес справляння податків має ґрунтуватися лише на законодавчих та нормативних актах. Будь-які управлінські рішення (у тому числі рішення керівників будь-якого рівня) підпорядковуються конкретним вимогам законодавства та виконуються у його межах;
- систематичності та послідовності – усі дії з управління процесом оподаткування мають певну послідовність виконання; робота з адміністрування податків має систематичний характер та організовується за певними періодично повторюваними циклами;
- плановості – усі заходи, що стосуються процесу справляння податків, мають бути чітко спланованими;

²³ *Воронкова О. М.* Основи податкового менеджменту : навч. посіб. / О. М. Воронкова. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2008. – С. 12–13.

- узгодження інтересів фіску та платників податків – через адміністрування податків має забезпечуватися нагляд за дотриманням податкового законодавства й акумуляція необхідних державі коштів за якомога менш обтяжливих для платників умов (не лише у фінансовому, а й у морально-психологічному аспектах). Слід забезпечити мінімальне втручання податкових адміністраторів у господарську діяльність платників податків;
- зручності – процес справляння податків має відбуватися швидко і просто як для адміністраторів, так і для платників податків;
- економічної ефективності – витрати на організацію процесу справляння податків повинні бути економічно обґрунтованими та мінімальними;
- превентивності – акцент в адміністративній роботі має спрямовуватися на заходи попереджувального характеру, що дасть змогу мінімізувати вартість фіску;
- прозорості та доступності – висвітлення процесів у сфері управління оподаткуванням через ЗМІ, доведення норм податкового законодавства до платників податків у зрозумілій, доступній формі;
- рівності – однаковий підхід податківців до суб'єктів господарювання – юридичних і фізичних осіб, незалежно від напрямів та масштабів діяльності суб'єктів господарювання;
- компетентності – створення системи фіскальних служб, укомплектованих високопрофесійними кадрами. Умови їх функціонування мають ґрунтуватися на чіткому розмежуванні функцій і компетенцій, дотриманні кодексу професійної етики та честі державного службовця;
- контрольованості – створення комплексу заходів, спрямованих на перевірку ефективності функціонування системи адміністрування податків.

Зазначені принципи можуть доповнюватися правилами щодо реалізації кожного окремого напрямку адміністрування податків, так званими спеціальними принципами. Прикладом є наведені принципи організації контрольно-перевірочної роботи податкової служби (у частині відбору платників для контрольних процедур). Отже, запропоновані принципи адміністрування податків можуть бути класифіковані на загальні та спеціальні.

Підсумовуючи викладене, зазначимо, що для глибшого розуміння сутності дефініції “адміністрування податків” її слід розглядати як економіко-управлінське поняття. Обране нами базове визначення може бути використане у подальших дослідженнях. При цьому базові принципи адміністрування податків потребують систематизації, поглиблення поділу на класифікаційні групи та наближення до практики управлінської діяльності у сфері справляння.