

Іванишина Ольга Степанівна,  
к.е.н., доцент, доцент кафедри податкової політики,  
Панура Юлія Василівна,  
к.е.н., доцент, доцент кафедри податкової політики,  
Університет державної фіскальної служби України

## ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

*Мета статті – викласти результати досліджень щодо економічного змісту податкового адміністрування. В процесі дослідження використовувалися наступні методи: аналіз і синтез, наукове абстрагування, логічне узагальнення, порівняльний. За підсумками узагальнення наукової літератури наведено концептуальне бачення податкового адміністрування як елемента фінансової системи держави. Проаналізовано визначення предмету та змісту податкового адміністрування, що запропоновані різними вченими-фінансистами. Визначені елементи системи податкового адміністрування. Уточнено предмет та об'єкт податкового адміністрування, виділено його чинники. Вказано на умови, що впливають на динаміку ефективності податкового адміністрування. Запропоновано авторське розуміння податкового адміністрування та фіскальної ефективності податку. Виділено основні чинники, що впливають на стан, тенденції розвитку та особливості функціонування системи адміністрування податків. Наукова новизна отриманих результатів полягає у розширенні наукового бачення предмету, об'єкту та змісту податкового адміністрування як ключового елемента державної фінансової політики, а також щодо узагальнення основних чинників системи податкового адміністрування в сучасних умовах. Окрім того, новітнім є вивчення механізмів податкового адміністрування як елемента фінансової політики держави, що дає змогу розглядати трансформацію податкового адміністрування в контексті загальної фінансової реформи. Практична значущість: результати проведеного дослідження дозволяють внести пропозиції щодо окремих результатних показників фінансової реформи в частині удосконалення механізмів податкового адміністрування, здійснювати аналіз нормативно-правової бази податкового адміністрування з урахуванням досягнень сучасної фінансової науки, а також вносити окремі положення до навчальних програм дисциплін з фінансів, оподаткування та податкового адміністрування.*

**Ключові слова:** податок, податкове адміністрування, ефективність адміністрування податків, фіскальна ефективність.

### ВСТУП

Податкове адміністрування є важливим елементом системи фіскального управління. Воно виступає інструментом підтримки належного (запланованого) рівня надходжень податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів всіх рівнів. Ефективне податкове адміністрування покликане забезпечити надходження доходів належного обсягу та у належні строки.

Отже, від ефективності податкового адміністрування залежить стан державних фінансів, в тому числі у частині здатності держави фінансувати виробництво публічних послуг. У зв'язку з цим можна стверджувати, що механізм податкового адміністрування має враховувати природу і зміст економічних процесів, а також реальну економічну практику.

Відтак, дослідження економічного змісту податкового адміністрування є актуальним, представляє значний науковий та практичний інтерес.

**Постановка проблеми.** Податкове адміністрування виступає одночасно і елементом фінансового господарства держави, і адміністративно-організаційним процесом, що здійснюється в межах загальної моделі державного управління. В той же час податкове адміністрування, на відміну від багатьох інших процесів державного механізму, здійснюється постійно (безперервно), а підтримка його результативності має виключно важливе значення для підтримки функціонування публічних інститутів.

Адміністрування податків виступає важливим інструментом підтримки фінансової безпеки держави, зокрема у сфері управління бюджетом. Проблема полягає у визначенні змісту економічного змісту податкового адміністрування, оскільки воно породжено дією об'єктивних економічних законів та є специфічним результатом економічних відносин між державою та платниками.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Актуальні питання про економічний зміст та чинники податкового адміністрування перебувають в постійній увазі провідних науковців. Питання податкового адміністрування висвітлюються у працях В. Андрущенко [1; 2], Т. Єфименко [4], В. Мельника [6], А. Соколовської [8; 9] та інших. Однак в українській науковій літературі й досі бракує публікацій, в яких би комплексно висвітлювалися результати наукових досліджень економічного змісту податкового адміністрування як особливої управлінської технології.

**Мета статті (постановка завдання).** Мета статті – викласти результати досліджень щодо економічного змісту податкового адміністрування.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Провідні українські фінансисти, аналізуючи методологію та принципи побудови податкових систем зарубіжних країн та України, приділяють увагу не лише таким базовим поняттям як кількість податків, податкове навантаження, об'єкти оподаткування, а й суто адміністративно-організаційним засадам

функціонування вказаних систем (податкове адміністрування). Вказане видається обґрунтованим з огляду на специфічні ефекти, що здатна генерувати система податкового адміністрування. Можна припустити, що податкова система як фіскальний конструкт проявляється лише в результаті дії механізму податкового адміністрування.

В. Андрущенко приділяє багато уваги дослідженню розвитку теорій і концепцій оподаткування, а також аналізу реалізації методологічних засад побудови податкових систем в країнах Заходу [1; 2]. Особливу увагу вчений приділяє удосконаленню механізмів податкового адміністрування, закликаючи до вивчення цього питання в історичній ретроспективі, а також з урахуванням надбань іноземних держав. Дослідник визначив перспективні методи дослідження питань оптимізації податкового адміністрування в Україні.

Т. Єфименко у монографії «Механізм перерозподілу фінансових ресурсів як важіль визначення податкового потенціалу» докладно висвітлює питання впливу прямих податків на перерозподільні процеси в національній економіці [4]. А. Соколовська у монографії «Податкова система держави: теорія і практика становлення» [8] навела результати узагальнень, що отримані із широким використанням порівняльного методу дослідження, порівнюючи особливості розвитку податкових систем різних країн, а також зробила значний внесок у розвиток вчення про функції податків і податкових систем.

Наукова заслуга А. М. Соколовської полягає також і в тому, що вона теоретично обґрунтувала і чітко сформулювала поняття «податковий тягар», «податкове навантаження», «загальний рівень оподаткування економіки», розкрила закономірності перекладання податків [9, с. 128-144]. В. Мельник започаткував теоретичну систематизацію адміністрування податків у вітчизняній фінансовій науці та виділив 4 основних напрями управлінської діяльності у даній сфері, а саме: облікову роботу (облік платників податків та облік надходження податків), масово-роз'яснювальну та консультативну роботу, прогнозно-аналітичну роботу, контрольно-перевіркову роботу [6].

Вказані розвідки засвідчують, що провідні вчені розуміють податкове адміністрування як один із ключових елементів фінансового господарства держави. Відтак, з економічної точки зору, режим податкового адміністрування виступає одним із інструментів державної фінансової політики.

В той же час в науковій літературі немає єдності щодо визначення поняття «податкове адміністрування».

Автори фундаментальної монографії «Податкова політика України: стан, проблеми, перспективи» наводять таке визначення: «...податкове адміністрування – це логічно вибудований, науково обґрунтований процес державного управління податковими відносинами, направлений на максимізацію функцій суспільного добробуту за умови виконання заданого бюджетного обмеження. Управління податковими відносинами здійснюється органами, яким делеговано законодавством повноваженнями у сфері оподаткування. Досягнення

поставленої цілі досягається шляхом науково обґрунтованого застосування прийомів, механізмів, принципів, форм і методичних процедур в сфері оподаткування» [7, с. 237].

Окремі дослідники при визначенні податкового адміністрування за основу взяли термін «адміністрування» в тлумаченні управлінської діяльності керівників і органів управління, яка здійснюється здебільшого через накази, розпорядження [3, с. 25]. Враховуючи вказане, В. М. Мельник запропонував таке визначення: «...адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, що пов'язана з організацією процесу оподаткування, ґрунтується на державних законодавчих та нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила» [6, с. 4-5].

Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова пропонують використовувати поняття «адміністрування податкових зобов'язань», яке, судячи з системного семантичного аналізу оприлюднених результатів дослідження [5, с. 186], вважають синонімом поняття «податкове адміністрування». На думку дослідників, адміністрування податкових зобов'язань – це процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань [5, с. 186]. Враховуючи, що податкові відносини базуються на нормах податкового права, це визначення видається нам в цілому справедливим, але воно не враховує можливість управління (маніпулювання) податковими потоками.

Однак слід звернути увагу, що податкове адміністрування проявляється в процесі діяльності публічних владних структур, які на виконання вимог закону (правових норм) ухвалюють певні рішення та виконують певні дії, що спрямовані на досягнення мети оподаткування – забезпечення централізованих фінансових фондів належними фінансовими ресурсами.

З урахуванням проведених узагальнень пропонуємо трактувати податкове адміністрування як сукупність дій та рішень публічних владних структур, за допомогою яких на виконання правових норм (в основному норм фінансового права), фінансові ресурси платників стягуються до централізованих фінансових фондів (центрального або місцевих бюджетів) через механізм оподаткування.

Питання про основні елементи системи податкового адміністрування є дискусійним. Але більшість дослідників [1; 3; 5; 6] згадують такі основні елементи податкового адміністрування:

- 1) облік платників та облік надходження податків;
- 2) роз'яснення податкового законодавства;
- 3) прогнозування та аналіз податкових надходжень;
- 4) податковий контроль;
- 5) впровадження нових технологій (в тому числі технологій електронного звітування та документообігу).

Викликає інтерес питання про чинники, які впливають на адміністрування податків. В. Мельник виділяє такі чинники і складові: звички і правила, напрями управлінської діяльності, стратегія і тактика,

психологія особи та людський фактор, організаційна система [6, с. 5-8]. В. Андрущенко на основі використання камералістичного підходу робить акцент на знаннях, правосвідомості, дисципліні, морально-етичних якостях усіх учасників податкового процесу [1; 2].

З урахуванням результатів вказаних досліджень, а також використовуючи результати авторських узагальнень, пропонуємо еkleктичний перелік чинників, що впливають на стан, тенденції розвитку та особливості функціонування системи адміністрування податків:

– конкретно-історичні особливості розвитку суспільства, стан гуманізації суспільного життя, роль держави у регулюванні суспільних відносин,

– панівні у суспільстві настрої, традиції, морально-етичні якості учасників податкових відносин,

– стан політичного процесу, політичної культури і політичної стабільності,

– соціогуманітарні і демографічні чинники,

– загальний стан розвитку продуктивних сил та виробничих відносин,

– структура і особливості суспільного виробництва,

– рівень доходів юридичних і фізичних осіб, можливості здійснення ними належних заощаджень,

– управлінська техніка, включно із станом розвитку органів державної податкової служби та їхніми інформаційно-аналітичними можливостями,

– правова система, включно з правовою технікою, правовими традиціями, судовими процедурами, правовою культурою, правосвідомістю, корумпованістю, рівнем правового нігілізму,

– стан і особливості розвитку податкових відносин та системи оподаткування (в тому числі вироблення параметрів загальної стратегії і тактики побудови системи адміністрування податків),

– стан розвитку техніки і технологій збору, зберігання, обробки і узагальнення інформації про платників, розміри та строки виникнення їхніх податкових зобов'язань.

## ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

З урахуванням проведених узагальнень

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко, В. Л. Ефективність адміністрування податків за критеріями Світового банку / В. Л. Андрущенко // Міжнародне співробітництво України в сфері оподаткування. – Ірпінь, Національний університет ДПС України, 2009. – С. 24. [418 с.]
2. Андрущенко, В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В. Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 27-35.
3. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т 1. / Редкол.: С. В. Мочерний (відп.ред) та ін. – К.: Академія, 2000. – 864 с.
4. Єфіменко, Т. І. Механізм перерозподілу фінансових ресурсів як важіль визначення податкового потенціалу [монографія] / Т. І. Єфіменко. – Дніпропетровськ, ДУЕП, 2002. – 272 с.
5. Іванов, Ю. Б. Податковий менеджмент [підручник] / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима, В. В. Карпова. – К.: Знання, 2018. – 328 с.
6. Мельник, В. М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 9. – С. 3-12.

пропонуємо трактувати податкове адміністрування як сукупність дій та рішень публічних владних структур, за допомогою яких, дотримуючись правових норм, фінансові ресурси платників стягуються до централізованих фінансових фондів (центрального або місцевих бюджетів) через механізм оподаткування внаслідок ухвалення та реалізації виважених і адекватних рішень компетентних державних органів (законодавчо-представницьких, виконавчих, судових).

Провідні вчені розглядають податкове адміністрування в якості елемента фінансового господарства держави. Відтак, режим податкового адміністрування виступає одним із інструментів державної фінансової політики.

Виділено основні чинники, що впливають на стан, тенденції розвитку та особливості функціонування системи адміністрування податків: конкретно-історичні особливості розвитку суспільства, стан гуманізації суспільного життя, роль держави у регулюванні суспільних відносин; панівні у суспільстві настрої, традиції, морально-етичні якості учасників податкових відносин; стан політичного процесу, політичної культури і політичної стабільності; соціогуманітарні і демографічні чинники; загальний стан розвитку продуктивних сил та виробничих відносин; структура і особливості суспільного виробництва; рівень доходів юридичних і фізичних осіб, можливості здійснення ними належних заощаджень; управлінська техніка, включно із станом розвитку органів державної податкової служби та їхніми інформаційно-аналітичними можливостями; правова система, включно з правовою технікою, правовими традиціями, судовими процедурами, правовою культурою, правосвідомістю, корумпованістю, рівнем правового нігілізму; стан і особливості розвитку податкових відносин та системи оподаткування (в тому числі вироблення параметрів загальної стратегії і тактики побудови системи адміністрування податків); стан розвитку техніки і технологій збору, зберігання, обробки і узагальнення інформації про платників, розміри та строки виникнення їхніх податкових зобов'язань.

У подальшому мають бути розроблені методичні основи трансформації механізмів податкового адміністрування з урахуванням реформування фінансової системи.

7. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи [монографія] / за ред. З. С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
8. Соколовська, А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення [монографія]. – К.: Знання-Прес, 2012. – 454 с.
9. Соколовська, А. М. Основи теорії податків: Навчальний посібник / А. М. Соколовська. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.

## REFERENCES

1. Andrushchenko, V. L. (2009). Efektivnist' administruvannya podatkov za kriteriyami Svitovogo banku. Mizhnarodne spivrobitnictvo Ukraïni v sferi opodatkuvannya. Irpin': Nacional'nij universitet DPS Ukraïni.
2. Andrushchenko, V. L. (2003). Fiskal'ne administruvannya yak nauka i mistectvo. Finansi Ukraïni, 6, 27-35.
3. Mochernij, S. V. (Eds.) (2000). Ekonomichna enciklopediya. Kyi'v: Akademiya.
4. Sfimenko, T. I. (2002). Mekhanizm pererozpodilu finansovih resursiv yak vazhil' viznachennya podatkovogo potencialu. Dnipropetrovs'k: DUEP.
5. Ivanov, YU. B., Krisovatij, A. I., Kizima A. YA., Karpova V. V. (2018). Podatkovij menedzhment. Kyi'v: Znannya.
6. Mel'nik, V. M. (2008). Do pitannya formuvannya teoretichnih zasad administruvannya podatkov. Finansi Ukraïni, 9, 3-12.
7. Mel'nik, V., Tarangul, L. L., Varnalij, Z. S. (2008). Podatkova politika Ukraïni: stan, problemi ta perspektivi. Kyi'v: Znannya.
8. Sokolov's'ka, A. M. (2012). Podatkova sistema derzhavi: teoriya i praktika stanovlennya. Kyi'v: Znannya-Pris.
9. Sokolov's'ka, A. M. (2010). Osnovi teorii podatkov: Navchal'nij posibnik. Kyi'v: Kondor.

## Иванишина Ольга Степановна, Панура Юлия Васильевна. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

*Цель статьи – изложить результаты исследований относительно экономического содержания налогового администрирования. В процессе исследования использовались следующие методы: анализ и синтез, научное абстрагирование, логическое обобщение, сравнительный. По итогам обобщения научной литературы приведены концептуальное видение налогового администрирования как элемента финансовой системы государства. Проанализировано определение предмета и содержания налогового администрирования, предложенные различными учеными-финансистами. Определены элементы системы налогового администрирования. Уточнены предмет и объект налогового администрирования, выделены его факторы. Указаны условия, влияющие на динамику эффективности налогового администрирования. Предложено авторское понимание налогового администрирования и фискальной эффективности налога. Выделены основные факторы, влияющие на состояние, тенденции развития и особенности функционирования системы администрирования налогов. Научная новизна полученных результатов заключается в расширении научного видения предмета, объекта и содержания налогового администрирования как ключевого элемента государственной финансовой политики, а также на обобщению основных факторов системы налогового администрирования в современных условиях. Кроме того, новейшим является изучение механизмов налогового администрирования как элемента финансовой политики государства, что позволяет рассматривать трансформацию налогового администрирования в контексте общей финансовой реформы. Практическая значимость: результаты проведенного исследования позволяют внести предложения относительно отдельных результатных показателей финансовой реформы в части совершенствования механизмов налогового администрирования, осуществлять анализ нормативно-правовой базы налогового администрирования с учетом достижений современной финансовой науки, а также вносить отдельные положения учебных программ дисциплин, финансов, налогообложения и налогового администрирования.*

**Ключевые слова:** налог, налоговое администрирование, эффективность администрирования налогов, фискальная эффективность.

## Ivanyshyna Olga S., Panura Yulia V. ECONOMIC CONTENT OF TAX ADMINISTRATION

*The purpose of this article is to present the results of studies concerning the economic content of tax administration. In the process of research the following methods have been used: analysis and synthesis, scientific abstraction, logic synthesis, comparative. Summing up the scientific literature provides a conceptual vision of tax administration as an element of the financial system of the state. The analysis of the definition of the subject and content of tax administration, proposed by various scientists-financiers. The elements of the system of tax administration have been defined. The subject and object of tax administration have been clarified, highlighted its factors. The conditions that influence the dynamics of the efficiency of tax administration have been specified. The author's understanding of tax administration and fiscal efficiency of the tax has been suggested. The main factors affecting the status, development trends and peculiarities of functioning of system of tax administration have been highlighted. The scientific novelty of the obtained results lies in improving the scientific vision of the subject, object and content of tax administration as a key element of the state financial policy, and to summarize the main factors in the system of tax administration in modern conditions. In addition, the mechanisms of tax administration as an element of the financial policy of the state that allows considering the transformation of the tax administration in the*

context of overall financial reform are new in the study. Practical value: the results of the study allow making proposals for individual performance indicators of financial reforms in terms of improving the mechanisms of tax administration and to analyze the regulatory framework of tax administration taking into account the achievements of modern financial science, and to make certain provisions of training programs of disciplines, Finance, taxation and tax administration.

**Key words:** tax, tax administration, effectiveness of tax administration, fiscal efficiency.

Одержано 24.04.2018 р.

УДК 658.153.014.1

Ігнатишин Марія Василівна,  
к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів  
Бурдюх Людмила Юрївна,  
студентка,  
Мукачівський державний університет

## УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ В СИСТЕМІ РОЗРАХУНКОВИХ ПЛАТЕЖІВ НА ОСНОВІ КОЕФІЦІЄНТНОГО АНАЛІЗУ

У сучасних умовах фінансової кризи багато підприємств опинилися на межі банкрутства. Однією з причин такого стану можна назвати нераціональне управління грошовими коштами. Якісне управління грошовими коштами забезпечують безперервність постачання, неперервність виробничого процесу та своєчасність реалізації продукції, що позитивно впливає на рентабельність та ліквідність підприємства. Саме тому одним з головних об'єктів аналізу та управління сьогодні мають стати грошові потоки. Метою статті є коефіцієнтний аналіз та управління грошовими потоками на підприємстві. Функціонування підприємства – це складний динамічний процес, що є результатом неперервного циклічного руху грошових коштів. Через обмеженість їх обсягів ускладнюється відновлення циклів операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Відтак вирішення цієї проблеми неможливе без організації аналізу та контролю за грошовими потоками на підприємстві. У статті проведено оцінку чистого грошового потоку за різними видами діяльності, проаналізовано його структуру та проведено коефіцієнтний аналіз, який характеризує окупність, ліквідність, рентабельність та ефективність грошових потоків підприємства, а також запропоновано поетапне здійснення управління грошовими потоками на підприємстві. Елементом наукової новизни виступають розроблені критерії поетапного здійснення управління грошовими потоками на підприємстві, що забезпечить відтворення капіталу підприємства, можливість розвивати операційну та інвестиційну діяльність; забезпечить зниження ризиків несплати заборгованості постачальникам і працівникам підприємства; підвищить платоспроможність, фінансовий стан, інвестиційну привабливість суб'єктів господарювання та покращить структуру від'ємного грошового потоку ПАТ «МТФ «Мрія». Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що використовуючи показники коефіцієнтного аналізу дасть підприємству можливість наочно побачити стан грошових потоків в системі розрахункових платежів підприємства. Даний дана тематика має перспективу дослідження оскільки, грошові потоки є надзвичайно важливим чинником, котрий впливає на фінансовий результат суб'єкта господарювання, і його вдосконалення призведе до покращення економічної ситуації в цілому.

**Ключові слова:** грошовий потік, коефіцієнтний аналіз грошових потоків, ліквідність, рентабельність, управління грошовими потоками.

### ВСТУП

В умовах ринкових відносин основним завданням підприємства є підвищення ефективності його функціонування за рахунок раціонального управління грошовими потоками яке дозволить забезпечити фінансову рівновагу та ритмічність діяльності підприємства, прискорити обіг капіталу, знизити ризик неплатоспроможності та отримати прибуток.

**Постановка проблеми.** Економічне зростання підприємства базується на підтримці його фінансової рівноваги та, водночас, на забезпеченні максимізації основного цільового показника вартості підприємства, головним чинником формування якої є грошові потоки.

Тому, дослідження питань управління грошовими потоками є першочерговими та досить актуальними.

В теперішніх умовах ведення господарської діяльності найбільш ліквідними активами підприємства є грошові кошти. Вони забезпечують стабільне і безперервне функціонування бізнесу, тому їх потрібно розглядати як важливий ресурс суб'єкта господарювання. У зв'язку з їх обмеженістю виникає необхідність проведення аналізу грошових потоків. Найдоцільнішим є провести коефіцієнтний аналіз, оскільки саме він повністю відображає стан управління грошовими потоками в системі розрахункових платежів підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання методики та організації аналізу руху грошових