

Христофоров А.Б.

Донецький окружний адміністративний суд

ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

У статті розглянуто загальнотеоретичні підходи щодо визначення поняття та змісту категорії «податкове адміністрування». Дослідження побудовано на виділенні двох наукових напрямів: «управлінська концепція» в оподаткуванні та процесуальний складник. Такий підхід дав змогу здійснити аналіз та розмежувати такі категорії, як «податкове адміністрування», «податкова політика» та «податковий менеджмент»; виділити «організаційно-управлінську» природу податкових відносин у адмініструванні податків та зборів; виділити низку процедур, які складають зміст податкового адміністрування.

Ключові слова: податкове адміністрування, податкова політика, податковий менеджмент, контролюючі органи, податкові процедури.

Постановка проблеми. Дотепер у теорії податкового права єдиного підходу щодо визначення поняття «податкове адміністрування» так і не вироблено. Категорія «адміністрування» використовується в різних галузях науки і тому сутність адміністрування як явища об'єктивної дійсності є предметом дослідження вченими в галузі управління, економіки, юриспруденції. Причому дослідники визначають його по-різному: як функцію управління, як діяльність уповноважених органів, як систему управління відносинами тощо. Таке різноманіття підходів не стільки відбиває прагнення навести універсальну формулу поняття адміністрування, скільки є наслідком розгляду такого феномена крізь призму інтересів представників різних наукових напрямів. Можна погодитися з позицією кожного з авторів, тому що в індивідуальному підході міститься якийсь елемент того місткого змісту, яким і наділяється поняття «податкове адміністрування». Саме тому видається доцільним певну увагу приділити диференційованим підходам щодо визначення зазначеної категорії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню адміністрування податків та зборів у фінансово-правовій науці приділяють певну увагу у своїх роботах такі вчені, як: Т.О. Проценко, О.С. Тітов, О.М. Бандурка, А.З. Дадашев, М.М. Чинчин, С.Г. Греца, С.В. Барулін, В.Б. Марченко, Т.Ф. Юткіна, О.Є. Деменко, Л.Я. Абрамчик [1–11].

Постановка завдання. Метою статті є аналіз теоретико-методологічних підходів щодо визначення поняття «податкове адміністрування» з

метою узагальнення наукових напрямів щодо дослідження цієї категорії.

Виклад основного матеріалу. Аналіз наукової як юридичної, так і економічної літератури дає змогу виділити різні напрями, на підставі яких формується поняття останнього. Перший напрям наукового дослідження побудовано на основі визначення податкового адміністрування як складника державного управління, його основної функції, форми [12, с. 589], методу [13, с. 4; 2, с. 126, 136] або діяльності уповноважених органів [14, с. 163; 15, с. 159]. Така позиція поділяється представниками так званої «управлінської» концепції в оподаткуванні.

Мабуть, в основу такого підходу покладено етимологію терміна «адміністрування», що походить від латинського *administro* («управляю, завітую») та розуміється як: 1) управління, завідування; 2) бюрократичний метод управління, командування [16, с. 23]. У словнику сучасної української мови [17, с. 12–13] значення терміна трактується як управляти, керувати бюрократично чим-небудь за допомогою наказів та розпоряджень. Представник французької школи адміністративістів А. Файоль визначає адміністрування як передбачення, організацію, розпорядження, керування та контроль [18, с. 12]. Саме тому адміністрування традиційно пов'язують із відособленою управлінською діяльністю певних суб'єктів у відповідній сфері.

Так, А.З. Дадашев та А.В. Лобанов розглядають податкове адміністрування як організаційно-управлінську систему реалізації податкових відносин, яка включає сукупність форм і методів,

що мають забезпечити податкові надходження до бюджетної системи [4, с. 4]. О.С. Тітов також досліджує податкове адміністрування через управління податковими відносинами та визначає його як сукупність норм (правил), методів, прийомів і засобів, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави ведуть управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки і збори, за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення до відповідного бюджету податків і зборів, а у випадках, передбачених законодавством, за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення до відповідного бюджету інших обов'язкових платежів [2, с. 127, 137]. Аналогічної позиції дотримується й О.М. Бандурка [3, с. 33].

У роботах інших учених простежується спроба визначити податкове адміністрування через інститут податкового контролю [19, с. 50; 20, с. 12–13]. Далі ми обґрунтуємо власну позицію щодо дефініції «податкове адміністрування», проте необхідно мати на увазі два моменти. По-перше, справді, податкове адміністрування включає в себе відносини щодо організації та здійснення податкового контролю. Разом з тим зведення податкового адміністрування виключно до контролю в податковій сфері є хибним. Такий підхід обґрунтовано піддає критиці у проведеному дисертаційному дослідженні М.М. Чинчин, який зазначає, що адміністрування регулює організаційно-управлінську діяльність контролюючих органів, яка забезпечує застосування податково-правових норм, процедурне регулювання податкових відносин (облік платників податків, визначення сум податкових чи грошових зобов'язань платника податку, порядок сплати податків та зборів, податкову звітність, погашення податкового боргу платників, податковий контроль, оскарження рішень контролюючих органів та відповідальність за порушення податкового законодавства) [5, с. 18, 27–28]. Саме тому нам більше імпонує підхід, коли податкове адміністрування пов'язують із забезпеченням надходжень відповідних податкових платежів до публічних грошових фондів держави, що реалізується не тільки контрольними, а й організаційно-управлінськими заходами [5, с. 28; 6, с. 20]. І, по-друге, навряд чи виправдано у визначенні податкового адміністрування одночасно застосовувати такі категорії, як норми, методи, прийоми, засоби, адже такий підхід ускладнює розуміння зазначеної категорії.

Одним із дискусійних питань у дослідженні податкового адміністрування є широке тлумачення

цього терміна за суб'єктним складом, коли вчені розглядають останнє як систему управління податковими правовідносинами, що виявляється в узгодженій діяльності законодавчих органів влади щодо визначення елементів податкової системи, виконавчих органів влади, уповноважених у галузі податків та зборів, а також судових органів щодо вирішення податкових спорів, функціонування якого має забезпечити реалізацію податкової політики в державі [21, с. 12; 22, с. 44; 7, с. 28]. Така позиція потребує деякого уточнення з урахуванням наукових напрямів, що склалися серед учених-адміністративістів. Так, відповідно до першого – широкого підходу державне управління не можна пов'язувати виключно з діяльністю виконавчої влади, а слід розглядати як сукупну діяльність та взаємодію всіх трьох гілок державної влади, яка є відмінною від управління в приватному секторі і пов'язана із формуванням державної політики і політичним процесом у цілому [23, с. 15; 24, с. 10–11; 25, с. 12].

Протилежну позицію займають учені так званого спеціального (вузького) підходу до розуміння цього питання, які доводять, що сфера управлінської діяльності чітко корелюється зі сферою реалізації виконавчої влади, а суб'єктами виступають органи виконавчої влади всіх рівнів (починаючи від вищих і закінчуючи виконавчою владою на місцях) [26, с. 261; 27, с. 45; 28, с. 194]. Цілком обґрунтованою в цьому аспекті є позиція В.Б. Авер'янова, який державне управління розглядає не стільки як здійснення загальної функції управління суспільними справами з боку держави, скільки як виконання конкретних завдань: а) створення повноцінних умов для реалізації громадянами своїх прав і свобод; б) надання населенню управлінських послуг; в) здійснення «внутрішнього» контролю за виконанням управлінськими органами, їх посадовими особами покладених на них обов'язків щодо забезпечення прав і свобод людини і громадянина; г) вжиття відповідних заходів адміністративного реагування у разі оскарження громадянами рішень і дій, що порушують їх права і свободи [28, с. 194]. А всі ці завдання реалізуються саме органами виконавчої влади.

Включення до складу податкового адміністрування діяльності законодавчих органів влади дещо розширює його межі, що не відповідає етимології цієї категорії та практиці застосування. Ми виходимо з того, що податкове адміністрування – це виконавчо-розпорядча діяльність органів державного управління в податковій сфері; є складником управляючого блоку механізму

правореалізації в сфері податкових правовідносин. Законодавчі органи влади встановлюють основні принципи, форми, методи організації податкових відносин, тобто те, що складає зміст податкового законодавства. Податкове ж адміністрування як управлінська діяльність державних органів спрямована на реалізацію встановлених податковим законодавством норм з метою забезпечення їх точності, відповідності законності та служить важливим організаційно-правовим засобом управління процедурами застосування норм податкового законодавства. Саме тому нам більш близька позиція вчених, які податкове адміністрування пов'язують із діяльністю саме органів виконавчої влади [8, с. 121; 29, с. 140]. Підтвердженням цього є і законодавчий підхід до закріплення переліку суб'єктів, які наділені повноваженнями на здійснення адміністрування податків і зборів (ст. 41 ПК України) [30].

Не зважаючи на те, що ми не є прихильниками широкого підходу щодо визначення податкового адміністрування за суб'єктним складом, як позитивний момент слід відмітити звернення уваги вченими на зв'язок адміністрування податків із податковою політикою. На цей момент у своїх роботах звертають увагу й інші дослідники [31, с. 34; 32, с. 8; 33, с. 28].

Одним із завдань податкової політики є формування механізму правового впливу на податкові правовідносини, які дають змогу збалансувати публічні та приватні інтереси учасників таких відносин, забезпечуючи виконання органами публічної влади встановлених законодавством функцій найбільш ефективним чином. Саме тому ми схильні розглядати податкове адміністрування як одну із форм реалізації податкової політики держави, що являє собою комплексне правове явище, охоплює різні методи впливу на суб'єктів податкових правовідносин з метою забезпечення виконання податкового законодавства, упорядкування податкових правовідносин, своєчасного та повного акумулювання грошових коштів у бюджети з можливістю застосування державного примусу [34, с. 163].

У цьому контексті не можна не звернути увагу на такий напрям наукових досліджень, як податковий менеджмент. З початку XXI ст. певні постановні положення щодо змісту цієї категорії з'явилися саме в економічній літературі, при цьому одні вчені розглядають категорії «податкове адміністрування» та «податковий менеджмент» як ідентичні [9, с. 240], інші співвідносять їх як ціле та частку, як елемент державного податко-

вого менеджменту [35, с. 163]. Так, у підручнику «Податковий менеджмент» за редакцією І.А. Майбурова вчені доходять висновку, що податкове адміністрування спрямовано на реалізацію встановленої в межах державного податкового менеджменту податкової політики за рахунок організаційного, методичного та процедурного забезпечення функціонування податкової системи [35, с. 163]. Якщо в межах податкового менеджменту формується, то в межах податкового адміністрування саме реалізується податкова політика. Справді, реалізація податкової політики – це інший рівень управління, який здійснюється саме податковими органами під час реалізації державно-владних повноважень. Державний же податковий менеджмент, як зазначають учені, здійснюється, як правило, через законодавчу владу [35, с. 163].

Вітчизняні дослідники, формуючи теоретичні положення щодо розуміння «податкового менеджменту», зазначають, що останній є процесом управління [36, с. 51], пов'язаний із використанням методів впливу податкового механізму на податкову систему [37, с. 7]; що це сукупність прийомів і методів організації податкових відносин з метою забезпечення формування доходної частин бюджетів [38, с. 127]; що це складник податкової політики як на рівні держави, так і регіону, галузі, підприємства, громадянина [39, с. 49]; що це виключно адміністративно-розпорядча діяльність державних органів виконавчої влади щодо організації процесу оподаткування, пов'язаного з публічними інтересами [40, с. 17]. Останнім часом окреслене питання порушується й серед юристів-правознавців [41].

Вважаємо, що такий підхід вносить черговий спірний момент до юридичної науки й правозастосовної практики. Справа в тому, що проведений аналіз наукових праць дає змогу дійти висновку, що серед економістів відбувається змішування категорій «управління оподаткуванням», «податковий менеджмент», «податкова політика», а в окремих роботах й «податкового адміністрування», хоча, по суті, робиться акцент на характеристиці процесів організації діяльності органів держави в податковій сфері та управління податковими відносинами. Те, що серед учених-правознавців прийнято називати «управління оподаткуванням» серед економістів характеризують як «податковий менеджмент». Слушною в цьому є позиція К.П. Проскури, який, не погоджуючись із застосуванням зазначених категорій, відзначає, що менеджмент пов'язаний із управлінням людьми, із вивченням людського фактора в про-

цесі управління оподаткуванням [42, с. 11–12]. Звісно, це питання є вкрай важливим, проте навряд чи його дослідження можна переносити в юридичну площину. З правової точки зору принциповим у цьому є форма закріплення на рівні законодавства, у цьому контексті законодавець оперує категорією саме «адміністрування».

Аналіз висловлених у юридичній та економічній літературі думок учених щодо сутності адміністрування дає змогу нам дійти висновку, що воно не відділимо та прямо пов'язано з управлінською діяльністю. Не заперечуючи, що центральне місце в системі податкових правовідносин займають відносини, які мають грошовий (майновий) характер і безпосередньо пов'язані зі здійсненням податкових платежів зобов'язаними особами [43, с. 258], разом з тим вважаємо неможливим існування таких відносин самих по собі без управляючого впливу на них з боку держави [44, с. 24]. Для забезпечення належного виконання своїх обов'язків зі сплати податкових платежів платники податків, інші зобов'язані особи змушені вступати у відносини, які позбавлені безпосередньо майнового характеру. Зокрема, відносини з обліку платників податків, проведення контролюючими органами податкових перевірок, які мають чітко виражену адміністративно-правову природу, оскільки виникають у сфері управлінської діяльності органів виконавчої влади і позбавлені безпосередньо грошово-розподільного змісту [4, с. 13]. Наявність такого роду організаційних податкових відносин визначається інтересом держави, пов'язаним із забезпеченням одержання вчасно й у повному обсязі призначених податкових платежів.

Управлінські відносини є змістом і об'єктом управляючого впливу на соціальні процеси, що здійснюються в правовій формі. У такому розумінні вони мають місце скрізь, де здійснюється управлінська діяльність, зокрема – податковій. Так, пункт 1.1. ст. 1 ПК України до податкових відносин відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема щодо визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [30]. Незважаючи на певну специфіку кожної з груп таких відносин, яка може проявлятися в суб'єктному складі й об'єкті таких відносин, правах і обов'язках сторін, всі вони характеризу-

ються як податкові відносини, тобто такі, що врегульовані нормами податкового права, які носять організаційний характер.

Таким чином, можна сказати, що управлінські відносини в межах податкового адміністрування фактично проявляються в організаційних зв'язках між суб'єктом (уповноваженим органом держави) і об'єктом управління. При такому розумінні вони цілком відповідають організаційному змісту управління. Виходячи з цього, управлінська діяльність податкових, а в низці випадків і інших державних виконавчих органів, стає невід'ємним елементом у механізмі оподаткування, що забезпечує ефективність його функціонування.

Нині одним із розповсюджених підходів до визначення податкового адміністрування є його визначення як організаційно-розпорядчої діяльності уповноважених (контролюючих) органів, яка здійснюється на підставі, в межах повноважень та у спосіб, передбачений податковим законодавством України і спрямована на забезпечення повноти та своєчасності сплати податків, зборів, платежів [10, с. 17; 11, с. 12–15]. Так, на думку В.М. Мельника, 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 сприйнятні правила [46, с. 127]. О.Я. Паславська визначає адміністрування податків як діяльність фіскальних органів, спрямовану на організацію податкового процесу та здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати до бюджету податків, зборів, платежів [47, с. 8]. Як позитивний момент слід відзначити звернення уваги дослідниками саме на процесуальний складник адміністрування.

Таким чином, другим напрямом дослідження податкового адміністрування є його розгляд з процесуальної форми. У цьому аспекті хотілося б навести цілком логічну та обґрунтовану тезу М.П. Кучерявенка, який зазначає, що процесуальна форма є абсолютно логічною й необхідною у здійсненні управління в сфері оподаткування. Останнє, мабуть, навіть більшою мірою пов'язане з організуючою діяльністю суб'єктів владних повноважень, здійсненням прав і обов'язків платників, що виконують податковий обов'язок [48, с. 117].

Правовідносини, які виникають у межах податкового адміністрування, є організаційними податковими правовідносинами, які спрямовані на управ-

ління та забезпечення податкових правовідносин майнового характеру. Реалізація таких податкових правовідносин здійснюється в суворо встановленому податковими нормами порядку з одночасним визначенням прав і обов'язків кожної особи, яка бере участь у здійсненні окремих заходів.

Аналіз юридичної літератури свідчить, що в податковому праві превалює підхід до розуміння податкового процесу, який охоплює як регулятивні, так і охоронні процедури [49, с. 47–50; 50, с. 85–116; 48, с. 103–104]. Якщо регулятивні податкові процедури забезпечують реалізацію податкових правовідносин, що регулюють позитивні дії суб'єкта правовідносин, спрямовані на своєчасне та точне виконання податкового обов'язку, то охоронні визначаються саме охоронними правовими нормами, що регулюють дії учасників податкових правовідносин, які виражають або пасивну поведінку стосовно дій, пов'язаних із виконанням податкового обов'язку, або активні дії, які призвели до податкового правопорушення або спору; передбачають здійснення заходів юридичної відповідальності, використання засобів державного примусу [48, с. 90, 154, 159].

Ми наблизилися до розуміння змісту податкового адміністрування, який ми схильні розкривати через відповідну сукупність податкових процедур. Такий підхід є виправданим з огляду на те, що ідентична характеристика закладена й безпосередньо у законодавстві. Так, відповідно до п.п. 14.1.1-1 ст.14 ПК України адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом [30]. Навряд чи такий підхід законодавця можна віднести до найбільш опрацьованих у ПК України з огляду на те, що він містить неточні формулювання та не відображає у цілому зміст податкового адміністрування, однак, законодавець закладає одну із ключових ознак адміністрування – це його

здійснення в формі відповідних процедур. Безпосередньо Розділ II ПК України присвячено адмініструванню податків, зборів та платежів. За своєю структурою він містить глави, норми яких регулюють, крім загальних положень, податкову звітність, податкові консультації, визначення сум податкових зобов'язань, порядок їх сплати, оскарження рішень контролюючих органів, податковий контроль, перевірки, облік платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, погашення податкового боргу платників податків, застосування міжнародних договорів та відповідальність [30]. Можна констатувати, що норми цього розділу фактично регулюють податкові процедури, які деталізують дії як владних, так і зобов'язаних суб'єктів під час справляння податків та зборів (облік платників податків, визначення суми податкових чи грошових зобов'язань платника податку, порядок сплати податків та зборів, податкову звітність та ін.), і які за змістом охоплюють як регулятивні, так і охоронні процедури.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, слід зауважити, що незважаючи на різноманіття підходів щодо визначення адміністрування податків та зборів, у більшості наведених визначень йдеться про те, що податкове адміністрування охоплює організаційно-управлінську діяльність контролюючих органів, яка забезпечує застосування податково-правових норм, процедурне регулювання податкових відносин, спрямоване на реалізацію ефективної податкової політики. При цьому формулюванню визначення податкового адміністрування сприятиме наведення його ознак, які характеризують останнє як правову форму діяльності відповідних суб'єктів, що здійснюється в процесуальній формі, відбувається в певній послідовності та із дотриманням відповідної процедури. За такого підходу процесуальна форма не відображає сама по собі сутність податкового адміністрування, вона лише виступає зовнішнім проявом механізму його дії. І в такому разі податкове адміністрування являє собою сукупність усіх податкових процедур, передбачених податковим законодавством, що спрямовані на забезпечення надходжень податкових платежів, а саме реєстраційно-облікових процедур; процедури сплати податків та зборів та подання податкової звітності; процедури податкового контролю; адміністративного узгодження та притягнення до відповідальності.

Список літератури:

1. Проценко Т.О. Правове регулювання адміністрування податків і митних платежів: автореф. дис. ... докт. юрид. наук. 12.00.07. Київ, 2008. 40 с.
2. Титов А.С. Налоговое администрирование и контроль: монография. М.: ВК, 2007. 410 с.
3. Бандурка О.М., Понікаров В.Д., Попова С.М. Податкове право: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.
4. Дадашев А.З., Лобанов А.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации: учеб. пособие. М.: Книжный мир, 2002. 368 с.
5. Чинчин М.М. Правові основи податкового адміністрування в Україні: дис. ... канд. юрид. наук. 12.00.07. Ірпінь, 2013. 203 с.
6. Греца С.М. Правове регулювання адміністрування податку на додану вартість в Україні: дис. ... канд. юрид. наук. 12.00.07. Ужгород, 2015. 204 с.
7. Барулин С.В. Теория и история налогообложения: учеб. пособие. М.: Экономистъ, 2006. 319 с.
8. Марченко В.Б. Щодо застосування терміна «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» у Податковому кодексі України. Проблеми державного управління та адміністративне право. Часопис Київського університету права. 2011. Випуск 1. С. 120–123.
9. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. М.: ИНФРА-М, 2002. 570 с.
10. Деменко О.Є. Адміністрування податків територіальними органами Державної фіскальної служби України: дис. ... канд. юрид. наук. 12.00.07. Харків, 2014. 197 с.
11. Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля. Финансовое право. 2005. № 6. С. 12–15.
12. Ефремова Т.А. Функции и методы налогового администрирования: экономическое содержание, особенности применения. Налоги и налогообложение. 2014. № 6. С. 588–596.
13. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. К.: Знання-Прес, 2004. 454 с.
14. Коваль О.О. Поняття та система адміністрування податків та зборів в Україні. Наше право. 2015. № 1. С. 159–164.
15. Щитнік Ю.О. Сучасна система адміністрування податків в Україні. Молодий вчений. № 2 (17). 2015. С. 156–159.
16. Советский энциклопедический словарь / под ред. А.М. Прохорова. 2-е изд. М.: Сов. энцикл., 1983. 1600 с.
17. Великий тлумачний словник сучасної української мови / під. ред. В.Т. Бусел. К.: Ірпінь: Перун, 2005. 1728 с.
18. Файоль А., Эмерсон Г., Тейлор Ф., Форд Г. Общее и промышленное управление. Управление – это наука и искусство. Сост. Г.Л. Подвойский. М.: Республика, 1992. 351 с.
19. Верстова М.Е. Концептуальные основы обеспечения налоговыми и правоохранительными органами исполнения налогоплательщиками своих обязанностей: дисс. ... докт. юрид. наук: 12.00.14. Москва, 2008. 552 с.
20. Орлов М.Ю. Совершенствование налогового администрирования в контексте налоговой реформы на текущем этапе. Налоговая политика и практика. 2003. № 11. С. 12–13.
21. Игнатъев Д.В. Развитие механизма администрирования налогооблагаемой прибыли: автореф. дис. ... канд. эконом. наук. 08.00.10. М., 2011. 24 с.
22. Миронова О.А., Ханафеева Ф.Ф. Налоговое администрирование: учебник. Йошкар-Ола: Стринг, 2013. 418 с.
23. Атаманчук Г.В. Обеспечение рациональности государственного управления. М.: Юридическая литература, 1990. 352 с.
24. Райт Г. Державне управління. Перекл. з англ. В. Івашка, О. Коваленка, С. Соколик. К.: Основи, 1994. 109 с.
25. Чиркин В.Е. Государственное управление. М.: Юристъ, 2002. 320 с.
26. Битяк Ю.П., Богуцький В.В., Гарашук В.М. Адміністративне право України: підручник. Х.: Право, 2001. 528 с.
27. Тихомиров Ю.А. Курс административного права и процесса: учебник. М.: Юриформцентр, 1998. 798 с.
28. Авер'янов В.Б. Питання адміністративної реформи у змісті загальної концепції державно-правової реформи. Державно-правова реформа в Україні. Матеріали науково-практичної конференції. К.: Інститут законодавства ВРУ, 1997. URL: www.uara.csa.gov.ua/141.html
29. Волканов В.Д. Механізм справляння податку на додану вартість в Україні: дис. ... канд. економ. наук. 08.04.01. Одеса, 2006. 201 с.
30. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. / Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.

31. Кузнецов Н.Г. Налоговое администрирование: теория и стратегия: монография. Ростов на Дону: РГЭУ, 2002. 119 с.
32. Харламов М.Ф. Правовые основы налогового администрирования в условиях реформирования системы налогообложения в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. Москва, 2007. 26 с.
33. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. Фінанси України. 2003. № 6. С. 27–36.
34. Соловьев И.Н. Налоговая амнистия: учеб. пособ. М.: Проспект, 2017. 159 с.
35. Майбуров И.А., Иванов Ю.Б. Налоговый менеджмент: учеб. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 599 с.
36. Катрук Н. Обґрунтування сутності державного податкового менеджменту в контексті становлення наукової думки. Наука й економіка. 2010. № 2 (18). С. 47–55.
37. Ісаншина Г.Ю. Податковий менеджмент: навч. посіб. Краматорськ: ДДМА, 2003. 160 с.
38. Карпінський Б.А., Залуцька Н.С. Стратегічний податковий менеджмент як механізм управління економічним розвитком держави. Стратегічні пріоритети. 2007. № 4(5). С. 126–133.
39. Литвиненко Я.В. Податкова політика: навч. посіб. К.: МАУП, 2003. 224 с.
40. Воронкова О.М. Податковий менеджмент в Україні: особливості, проблеми, перспективи: монографія. Ірпінь, 2012. 396 с.
41. Долгий О. Державно-владні аспекти податкового менеджменту. UPL: http://irbisnbnv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbnv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Nzizvru_2014_1_23.pdf (останнє звернення: 10.04.18 р.)
42. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації. К.: Емкон 2014, 376 с.
43. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: Т. 2: введение в теорию налогового права. Х.: Легас, 2004. 676 с.
44. Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. СПб.: Питер, 2002. 160 с.
45. Кустова М.В. Налоговое право России. Общая часть: учеб. М.: Юрист, 2001. 490 с.
46. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: моногр. К.: Комп'ютерпрес, 2006. 277 с.
47. Паславська Р.Ю. Система адміністрування податків в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук. 08.00.08. Львів, 2014. 20 с.
48. Кучерявенко М.П. Податкові процедури: правова природа і класифікація: монографія. К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. 460 с.
49. Костенко Ю.О. Методологічні підходи до визначення податкового контролю. Економіка і право. 2011. № 1(29). С. 46–51.
50. Криницький І.Є. Теоретичні проблеми податкового процесу: монографія. Х. Право, 2009. 320 с.

ОТНОСИТЕЛЬНО ОПРЕДЕЛЕНИЯ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НАЛОГОВ И СБОРОВ

В статье рассмотрены общетеоретические подходы к определению понятия и содержания категории «налоговое администрирование». Исследование построено на выделении двух научных направлений: «управленческая концепция» в налогообложении и процессуальной составляющей. Такой подход позволил осуществить анализ и разграничить такие категории, как «налоговое администрирование», «налоговая политика» и «налоговый менеджмент»; выделить «организационно-управленческую» природу налоговых отношений при администрировании налогов и сборов; выделить ряд процедур, которые составляют содержание налогового администрирования.

Ключевые слова: налоговое администрирование, налоговая политика, налоговый менеджмент, контролирующие органы, налоговые процедуры.

CONCERNING THE DETERMINATION OF TAXES AND DUTIES ADMINISTRATION

General theoretical approaches concerning the determination of concept and content of the category “tax administration” are considered in the article. Research was based on the adoption of two scientific approaches: “administrative perception” in taxation and procedural component. Above mentioned approaches allowed to carry out an analysis and determine such categories, as “tax administration”, “tax policy” and “tax management”; to distinguish “organizational administrative” nature of tax relations in administration of taxes and duties; determining the content of tax administration.

Key words: tax administration, tax policy, tax management, control authorities, tax procedures.