

ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА ТА СТРАХУВАННЯ

УДК 336.1:351

DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2021-2-2-5>

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ РОЗВИТКУ ТА ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ В ПЕРІОД COVID-19

Ю. О. ОГРЕНИЧ

доктор економічних наук, доцент,
Запорізький національний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0294-1889>

Д. В. ХАПРОВА

магістрантка,
Запорізький національний університет

Анотація. Мета статті полягає у визначенні особливостей функціонування адміністрування податків в Україні, виявленні тенденцій їх розвитку та аналізі проблеми, які виникають як наслідок становлення сучасної податкової системи адміністрування. **Методика дослідження.** У статті використовуються наукові методи логічного узагальнення, структурного аналізу, методи синтезу та порівняння. **Результати.** У роботі розглянуто проблеми податкового адміністрування на період карантину, їх прояви та шляхи вирішення. Проаналізовано діяльність податкових органів для мінімізації наслідків кризи у розрізі діяльності підприємств та економіки країни в цілому. **Практична значущість результатів дослідження.** Результати проведеного дослідження можуть бути використані під час формування стратегії адміністрування податків податковими установами та для вивчення сучасних особливостей податкової системи України.

Ключові слова: податкове адміністрування, податки, податковий контроль, санкції, штрафи, електронне оподаткування, податкові перевірки.

Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями. Адміністрування податків є важливим елементом державного регулювання, яке за часів пандемії зазнало значних змін. За період карантинних обмежень діяльність більшості підприємств була обмежена або зовсім призупинена, однак при цьому податкові зобов'язання згідно із законодавством мали нараховуватися у повному обсязі та сплачуватися податкові платежі до відповідного бюджету. У таких умовах податкові служби почали шукати шляхи оптимізації податкового навантаження, які, з одного боку, сприяли постійним стабільним надходженням у державний бюджет для забезпечення коштами держави, а з іншого – допомагали підприємствам виживати у кризовий період. Тому питання здійснення податкового адміністрування в період COVID-19 набуло вагомого значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації податкового адміністрування, оцінювання його ефективності й удосконалення в Україні та світі перебувають у полі зору провідних науковців, а саме: А.Г. Загороднього,

Г.Л. Вознюка [2], І. Вакулича [3], А.І. Крисоватого, А.Я. Кізіма, В.В. Маслія [4], В.М. Мельника [5], В. Андрущенко [7] та ін. Однак дослідження податкового адміністрування в умовах карантину недостатні, що потребує детального вивчення проблеми й пошуку шляхів вирішення.

Формування цілей статті (постановка завдання). Податкова система є основою функціонування держави, однак під час карантинних обмежень виникає проблема взаємодії бізнес-сектору з органами податкового адміністрування, тому важливими є дослідження особливостей податкового адміністрування в Україні у період карантинних обмежень та пошук шляхів оптимізації.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Система податкового адміністрування являє собою сукупність інструментів адміністрування, які забезпечують ефективний процес управління у сфері оподаткування. У Податковому кодексі України статтею 14.1.1 визначено поняття 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» [1].

Поняття податкового адміністрування має багато трактувань, адже в його основі лежать загальна проблематика, різні елементи оподаткування або державне адміністрування. А. Загородній і Г. Вознюк визначають поняття адміністрування податків з боку їх правового регулювання, а саме «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» [2, с. 13]. І. Вакулич убачає в податковому адмініструванні стан надходження податків, особливості оподаткування в різних галузях економіки та сферах діяльності, списання й реструктуризацію податкового боргу, скорочення бази оподаткування, застосування системи пільг тощо [3, с. 56–58]. А.І. Крисоватий убачає більш доречним визначення податкового менеджменту, яку виявляє у системі методів, форм і прийомів організації економічних відносин для оптимізації оподаткування [4, с. 219]. Із поняттям державного управління податкове адміністрування пов'язує В.М. Мельник, який зазначає, що «адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування та засновується на державних законодавчих і нормативних актах» [5, с. 41].

Загалом до системи адміністрування входять: організація податкових відносин; прогнозування та планування податкових надходжень; адміністративне регулювання податкових відносин; консультативна робота; податковий контроль; адміністрування податкового боргу; упровадження сучасних технологій податкового адміністрування [1; 6].

Цікавого підходу дотримується В. Андрущенко, який убачає в адмініструванні податків більш складний процес, аніж перераховані елементи. На думку В. Андрущенка, система адміністрування податків є поєднанням мистецтва, науки та політики. Центром теоретичного складника податкового адміністрування вчений убачає не податкові платежі, а людей як «суб'єктів мотивацій, процедур, технологій професійної діяльності» [7, с. 28–29].

Отже, визначення поняття податкового адміністрування є багатостороннім і має відображати основні елементи, функції та проблеми. Можемо відзначити, що податкове адміністрування можна визначити як систему взаємодії контролюючих органів, підприємств та населення з приводу ефективної організації податкової політики держави, здійснення контролю за сплатою податків.

Якщо об'єктом податкового адміністрування вважають процес управління податковими зобов'язаннями, то система суб'єктів убачає чотири основні групи: платники податків, органи контролю, органи стягнення та судові органи (рис. 1).

У період пандемії настали скрутні часи для бізнесу, податкова система почала змінюватися, адже майже всі сектори економіки зазнали значних збитків та обмежень. У таких умовах перед урядом постало дві різнополярні проблеми: з одного боку, підприємства через обмеження не мали фінансових ресурсів та можливостей для продовження звичайної діяльності, а з іншого – бюджет

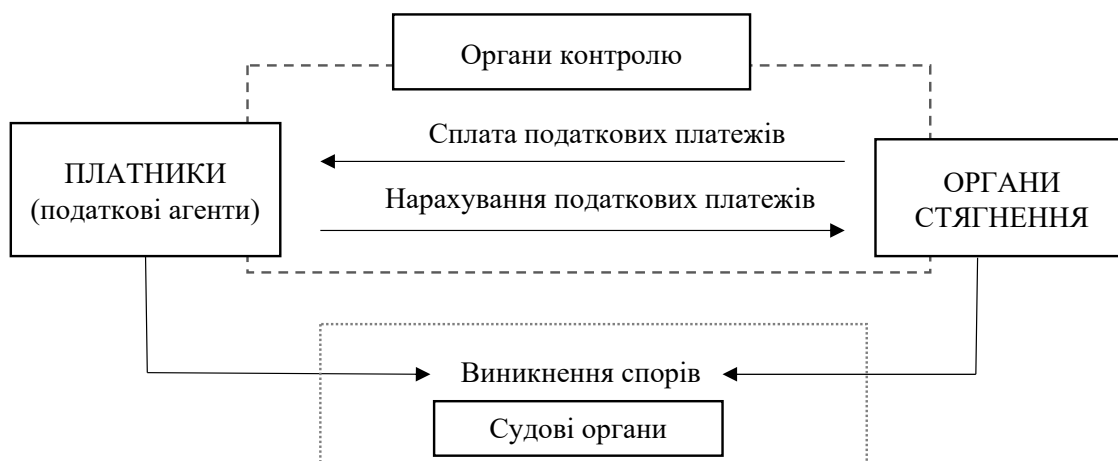


Рис. 1. Суб'єкти податкового адміністрування

Джерело: складено на основі [1]

мав наповнюватися податковими надходженнями згідно з установленим бюджетом на 2020 р.

Вирішення проблем стало першочерговим завданням уряду і на початку пандемії Верховна Рада України прийняла Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)», який набрав чинності 18 березня 2020 р. [8]. Законом було введено певні пільги для бізнесу, які підтримали підприємство у скрутні часи, серед основних можна виділити:

- орендарі земельних ділянок комунальної та державної власності, які використовували їх із господарською метою, протягом двох місяців не сплачували податкові платежі за нею;

- податок на нерухоме майно та нежитлові приміщення було скасовано на період березня-квітня 2020 р.;

- уведення обов'язкових РРО систем було відтерміновано до кінця введення карантинних обмежень;

- було введено мораторій на фактичні та документальні перевірки підприємців на період із 18 березня до 31 травня з певними винятками;

- продовжено термін подачі декларації про майновий стан до 1 липня 2020 р., а сплату податків за даними деклараціями до 1 жовтня;

- до 31 травня було обмежено штрафування за порушення податкового законодавства, крім податків, пов'язаних із договорами страхування;

- звільнено від сплати єдиного соціального внеску на період березня-квітня 2020 р. фізичних осіб – підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, та членів фермерського господарства [8].

Через обмеження пересування по всій Україні та введення жорстких обмежень податкова служба на період карантину зупиняє перебіг строків надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій у письмовій формі. Згідно із Законом України від 13 травня 2020 р. № 591-IX, зупиняється перебіг надання податкових консультацій, що передбачені статтями 52–53 Податкового кодексу України [9]. При цьому надання консультацій було поновлено після закінчення «червоної» карантинної зони по всій країні й поширення умов адаптивного карантину. Даний Закон на місяць паралізував діяльність податкових органів та самих суб'єктів господарювання, які знаходилися в умовах невідомості, адже зазнавали значних збитків, змінювали організаційну структуру господарювання, зменшували кадровий склад і не могли отримати остаточні рішення податкових органів щодо сплати податків у даних умовах існування.

Карантинні обмеження продовжувалися, а зв'язок мав бути налагоджений, тому Державна податкова служба почала пошук інноваційних рішень для даної проблеми. У 2020 р. було запущено проєкт онлайн-консультування громадян у популярних онлайн-месенджерах Viber, Telegram. Проєкт був запущений разом із технологічним партнером ДПС, компанією Middleware Inc., на базі технологій Corezoid Hyperautomation Engine та Sender Communication Engine. Згідно зі статистичними даними Державної податкової служби, за підсумками 2020 р. Державною податковою службою України 10 721 користувачу надано 13 835 консультацій у чаті через Viber (5266), Telegram (4597) та Sender (858) [10]. Така інноваційність демонструє готовність податкової служби до цифровізації, до співпраці з громадськістю, відкритості та прозорості ведення своєї діяльності.

Незважаючи на продовження карантинних обмежень у 2021 р., мораторій на перевірки суб'єктів господарювання було скасовано Законом України від 04.12.2020 № 1071-IX [11]. Проте даним Законом було встановлено матеріальну допомогу суб'єктам господарювання. Статистично різниця між податковими перевітками підприємств щодо порушення законодавства у нарахуванні й виплаті ПДФО, ВЗ та ЄСВ станом на вересень 2021 р. порівняно з вереснем 2020 р. становить 1,5 рази (рис. 2).

Мораторій на проведення перевірок дав змогу зменшити їх кількість, однак при цьому планові й позапланові перевірки бізнесу продовжувалися. З оприлюдненням законопроекту про відміну мораторію на перевірки плани річних перевірок затвердили 25 центральних органів виконавчої влади. Кожен із цих органів здійснюватиме заходи контролю відповідно до своєї сфери відання [10].

Одночасно із законопроектом, який мав полегшити життєдіяльність підприємств у часи карантинних обмежень, Верховна Рада України ухвалює Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 466-IX від 16.01.2020 [13]. Закон передбачає удосконалення податкового контролю, введення міжнародних стандартів контролю та імплементацію положень Плану протидії практикам розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План протидії BEPS) [14]. За даним Законом розширювалися можливості онлайн-сервісів для платників податків. Згідно із Законом, нарахування, сплата, контроль податкових платежів, штрафних санкцій мають відбуватися через електронні кабінети платників для забезпечення найбільшої прозорості адміністрування податків.



Рис. 2. Контрольно-перевірочна робота підприємств із приводу обліку й адміністрування ПДФО, ВЗ та ЄСВ за 2020–2021 рр.

Джерело: складено авторами на основі [12]

Однак лише у липні 2021 р. Україна була приєднана до Програми розширеного співробітництва з питань протидії BEPS (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS) [14]. Програмою передбачено поетапні адміністративні зміни згідно з Pillar 1 та Pillar 2 даної програми, перша з яких передбачає контроль найбільших міжнародних бізнес-груп, а друга узгоджує та вдосконалює оподаткування іноземних компаній.

Ефективність проведених у 2020 р. заходів щодо підтримки бізнесу у скрутні часи зі збереження податкових надходжень на встановленому рівні можна досліджувати за показниками виконання державного бюджету за підсумками 2020 р. (табл. 1).

Згідно зі статистикою, політика державних органів виявилася в успішному результаті виконання й перевиконання бюджету. Пільгові умови дали змогу підтримати більшість підприємств і відновити їхню діяльність на кінець року. Підприємства, своєю чергою, постійно шукали шляхи виходу з кризового стану і деякі з них знайшли додаткові прибутки на міжнародному ринку, а деякі розширювали внутрішнє виробництво через обмеження міжнародного пересування товарів і послуг. Недовиконання бюджету за показником рентної плати та плати за використання природних ресурсів пов'язане з повним звільненням платників даного податку від його сплати на період березня-квітня 2020 р.

Порівнюючи виконання бюджету з 2019 р., бачимо, що в 2020 р. податкові надходження є більш стабільними. У 2019 р. загальний план по

податкових надходженнях було недовиконано на 5,55%, а в 2020 р. бачимо його перевиконання на 3%. Єдиним критерієм, за яким вирізняється 2019 р., є перевиконання плану на 7,61% податкових надходжень із податків на доходи, прибутки та збільшення ринкової вартості. Загалом у 2020 р. податкове адміністрування було більш ефективним, що відобразилося у виконанні більшості податкових надходжень за період.

Податковий борг залишається на досить високому рівні, однак у 2021 р. бачимо тенденцію до його зменшення (рис. 3). Так, на початку 2019 р. борг становив 101 469,6 млн грн, максимальної точки він досяг у квітні 2020 р., а у жовтні 2021 р. зареєстровано 105 455,0 млн грн податкового боргу. Бачимо значне зменшення боргу в 2021 р. з найбільшим значенням списаного боргу за всі періоди – 15 106,5 млн грн. Поява значної безнадійної заборгованості та її списання вказує на проблеми в економіці країни та кризовий стан. Пандемія у 2020 р. нанесла значних збитків підприємствам, відбулося масове зростання податкових заборгованостей та ліквідація багатьох державних підприємств. Грошові зобов'язання всіх зареєстрованих до ліквідації підприємств були списані наприкінці року, що й принесло зниження загального податкового боргу.

2021 р. приніс у податкове адміністрування не лише зміни, пов'язані зі скасуванням мораторію та введенням нових програм розвитку, а й посилення цифровізації податкового адміністрування. Міністерство фінансів України 5 липня 2021 р.

Таблиця 1

Виконання дохідної частини державного бюджету в розрізі податкових надходжень за 2020 р.

Найменування	Початковий річний план, млн грн	Уточнений річний план, млн грн	Виконано за період, млн грн	Виконання до уточненого річного плану 2019 р., %	Виконання до уточненого річного плану 2020 р., %
Податкові надходження	826 263.9	826 263.9	851 115.6	94.45	103.00
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	221 763.5	221 763.5	225 976.3	107.61	101.89
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	54 244.8	54 244.8	52 475.7	80.18	96.73
Внутрішні податки на товари та послуги	518 413.1	518 413.1	538 896.2	90.99	103.95
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	28 621.0	28 621.0	30 460.5	97.24	106.42
Збори на паливно-енергетичні ресурси	--	--	0.6	--	--
Інші податки та збори	3 221.4	3 221.4	3 306.2	94.93	102.63

Джерело: складено на основі [15]



**Рис. 3. Показники податкової заборгованості 2019–2021 рр., млн. грн.
(основна вісь – загальна сума податкового боргу,
додаткова вісь – сума списаної податкової заборгованості)**

Джерело: складено авторами на основі [16]

оприлюднило проєкт закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо впровадження електронних перевірок (е-аудит)» [17]. Подібні е-перевірки мають забезпечити постійний організований контроль діяльності підприємств за допомогою створення стандартизованого аудиторського файлу (SAF-T). Однак при цьому фірми мають забезпечити умови для складання даного документу, що викликає необхід-

ність реорганізації, навчання персоналу та встановлення необхідного програмного забезпечення.

Пандемія привнесла в податкову систему значні зміни, основними чинниками, які на це вплинули, можна відзначити зниження платоспроможності підприємств і накопичення податкових заборгованостей, зменшення зв'язку з податковими органами й поступовий перехід на електронне консультування, постійні зміни в законо-

давстві й ситуацію невизначеності з податковою політикою протягом кризи.

Загалом уряд досить успішно провадив податкове адміністрування за період коронакризи, причому важливо згрупувати основні заходи, які використовували податкові служби для оптимізації податкових відносин:

- своєчасна реакція уряду зі зміною законодавчої бази;

- уведення пільгових умов існування на період перших, найбільш складних для бізнесу місяців пандемії;

- накладання мораторію на перевірки у 2020 р., що дало змогу підприємствам швидко відновити звичайну діяльність;

- уведення онлайн-консультацій, які зробили роботу податкової служби більш прозорою та відкритою до взаємодії;

- упровадження сучасних програм реформування податкової системи.

Підсумовуючи дослідження, можна відзначити, що адміністрування податків в Україні має досить високий рівень розвитку, однак існує й низка проблем, які потребують уваги. Виділити можна проблему слабкої узгодженості між рівнями оподаткування; високий рівень бюрократизації, що затримує оперативність сприйняття змін в економіці; недосконалість законодавчої бази щодо оподаткування сучасних технологічних підприємств та міжнародних корпорацій; спрямування податкового адміністрування більше на методи примусу й стягнення, ніж на стимулювання економічного зростання; низькі темпи й неоднорідність цифровізації адміністрування податків.

Вирішення цих проблем потребує координації всіх рівнів влади, для подальшого розвитку адміністрування податків в Україні можна виділити низку рекомендацій: переорієнтувати систему оподаткування на бік бізнесу й створити систему «знизу-догори», яка має забезпечувати розвиток бізнесу й стимулювати економічне зростання; продовжувати впровадження сучасних технологій, однак з узгодженням інших регулятивних платформ, що має забезпечити рівномірність і швидке сприйняття змін усіма суб'єктами господарювання; удосконалити законодавчу базу щодо адміністрування податків на всіх рівнях та створити єдину стійку систему управління, що забезпечить умови для стратегічного розвитку підприємств; удосконалити бюджетну систему розподілу податкових зобов'язань, що дасть змогу визна-

чити цільове спрямування і забезпечить упевненість суб'єктів господарювання у доцільності сплати податків загалом; консультаційно-перевірочна робота має стати не засобом залякування підприємств, а стимулюючим і консультаційним важелем, який стане об'єктом діалогу між податковими органами й підприємствами; створити певний перелік дій у разі настання непередбачуваних подій в економіці для ефективного й оперативного їх подолання, адже, стикнувшись з пандемією, суб'єкти не були готові до сприйняття швидких змін.

Для більш ефективної реалізації податкової політики має бути створений чіткий план дій у разі появи непередбачуваних кризових явищ, який наперед визначатиме умови інфраструктури, у яких функціонуватимуть суб'єкти господарювання. Державні органи влади не лише мають досліджувати ринок та своєчасно реагувати на зміни, а й допомагати підприємствам консультативно. Органи влади мають створювати програми, які допоможуть підприємствам швидко адаптуватися до можливих змін і провадити звичайну діяльність.

Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямі. Податкове адміністрування є складним процесом прийняття рішень та проведення процедур контролюючих органів для забезпечення податкових і митних відносин. Воно виникає через взаємодію суб'єктів податкового адміністрування з приводу організації податкових відносин, консультативної роботи, контролю, планування та прогнозування податкових надходжень.

В Україні податкова система поступово реформувалася до європейського типу згідно з установленими нормами, наданими Єврокомісією, однак пандемія змінила орієнтацію податкового адміністрування 2020 р. з фокусуванням на основних проблемах: недостатності фінансових ресурсів на підприємствах та необхідності виконання плану бюджетних надходжень.

У результаті змін законодавчої бази за підсумком 2020 р. уряду вдалося підтримати український бізнес на досить високому рівні з перевиконанням дохідної частини бюджету, що є позитивною тенденцією. При цьому за період кризи податкова служба вдосконалювала свою діяльність, прикладом чого є онлайн-консультування та розроблення електронного інспектування діяльності підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.10.2021).
2. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. *Фінансово-економічний словник. Основи теорії та практики*. Київ : Знання, 2007. 1072 с.
3. Вакулич І. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи. *Фінанси України*. 2003. № 2. С. 54–59.

4. Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Маслій В.В. Планування та прогнозування податкових надходжень : навчальний посібник. Тернопіль : Економічна думка, 2011. 260 с.
5. Мельник В.М. Проблеми технології адміністрування основних бюджетоутворюючих податків в Україні. *Науковий вісник Одеського державного економічного університету*. 2007. № 10. С. 13–25.
6. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації : монографія. Київ : Емкон, 2014. 376 с.
7. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
8. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» № 533-IX від 17.03.2020. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення: 29.05.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20#Text> (дата звернення: 14.10.2021).
9. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» № 591-IX від 13.05.2020. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення: 29.05.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/591-20#Text> (дата звернення: 14.10.2021).
10. У 2021 році Державна податкова служба України продовжить консультації в месенджерах. *Державна податкова служба України* URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/448971.html> (дата звернення: 14.10.2021).
11. Закон України «Про соціальну підтримку застрахованих осіб та суб'єктів господарювання на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених із метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» № 1071-IX від 04.12.2020. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення: 09.04.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1071-20#Text> (дата звернення: 14.10.2021).
12. Річні звіти Інспекційного порталу. *Офіс ефективного регулювання (BRDO)*. 2021. URL: <https://inspections.gov.ua/regulators-plans/index> (дата звернення: 14.10.2021).
13. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» 466-IX від 16.01.2020. *Відомості Верховної Ради України*. Дата оновлення: 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 14.10.2021).
14. Розвиток протидії BEPS: Україна приєдналась до плану щодо реформування міжнародної системи оподаткування для великого бізнесу. *Офіційно про податки*. 02.07.2021. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025569-rozvitok-protidiyi-beps-ukrayina-priyednalas-do-planu-schodo-reformuvannya-mizhnarodnoyi-sistemi-opodatкування-dlya-velikogo-biznesu> (дата звернення: 14.10.2021).
15. Державний вебпортал бюджету для громадян. Доходи державного бюджету. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (дата звернення: 14.10.2021).
16. Динаміка податкового боргу. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-rokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg/> (дата звернення: 14.10.2021).
17. Проект закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо впровадження електронних перевірок (е-аудит)» № 6255 від 02.11.2021. *Верховна Рада України*. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=73120 (дата звернення: 14.10.2021).

REFERENCES

1. Tax Code of Ukraine (2010, December 2) № 2755-VI. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 12 October 2021).
2. Zahorodnii A.H., Vozniuk H.L. (2007) *Finansovo-ekonomichniy slovnyk. Osnovy teorii ta praktyky*. [Financial and economic dictionary. Fundamentals of theory and practice]. Kyiv: Znannia. 1072 p.
3. Vakulych, I.P. (2003). *Podatkove administruvannya ta efektyvnist podatkovoi systemy* [Tax administration and efficiency of the tax system]. *Finansy Ukrainy* [Finances of Ukraine], no. 2, pp. 54–59.
4. Krysovatyi, A.I., Kizyma, A.Ia., & Maslii, V.V. (2011). *Planuvannya ta prohnozuvannya podatkovykh nadkhodzen* [Planning and forecasting tax revenues]. Ternopil: *Ekonomichna dumka* TNEU. 260 p.
5. Melnyk V.M. (2007) *Problemy tekhnolohii administruvannya osnovnykh biudzhetoformuvyuyuchykh podatkov v Ukraini* [Problems of technology of administration of basic budget-forming taxes in Ukraine]. Proceedings of the *Naukovyi visnyk*, no. 10, pp. 13–25. Odessa.
6. Proskura K.P. (2014) *Podatkove administruvannya v Ukraini v postkryzoviy period: efektyvnist ta napriamy modernizatsii* [Tax administration in Ukraine in the post-crisis period: efficiency and directions of modernization]. Kyiv: TOV «Emkon». 376 p.
7. Andruschenko, V.L. (2003) *Fiskalne administruvannya yak nauka i mystetstvo* [Fiscal management as science and art]. Proceedings of the *Finansy Ukrainy*, no. 6, pp. 27–35. Lviv.
8. The law of Ukraine Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo pidtrymky platnykiv podatkov na period zdiisnennia zakhodiv, spriamovanykh na zapobihannia vynyknenniu i poshyrenniu koronavirusnoi khvoroby (COVID-19) (2020, March 17) № 533-IX. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Available at: (accessed 14 October 2021).
9. The law of Ukraine Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo dodatkovoi pidtrymky platnykiv podatkov na period zdiisnennia zakhodiv, spriamovanykh na zapobihannia vynyknenniu

i poshyrenniu koronavirusnoi khvoroby (COVID-19) (2020, May 13) № 591-IX. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/591-20#Text> (accessed 14 October 2021).

10. U 2021 rotsi Derzhavna podatkova sluzhba Ukrainy prodovzhyt konsultatsii v mesendzherakh [In 2021, the State Tax Service of Ukraine will continue consultations in messengers]. *State Tax Service of Ukraine*. Available at: <https://tax.gov.ua/media-tsentri/novini/448971.html> (accessed:14 October 2021).

11. The law of Ukraine Pro sotsialnu pidtrymku zastrakhovanykh osib ta subiektiv hospodariuvannya na period zdiisnennia obmezhuvalnykh protyepidemichnykh zakhodiv, zaprovadzhenykh z metoiu zapobihannia poshyrenniu na terytorii Ukrainy hrostoi respiratornoi khvoroby COVID-19, sprychynenoii koronavirusom SARS-CoV-2 (2020, December 14) № 1071-IX. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1071-20#Text> (accessed 14 October 2021).

12. Richni zvity Inspektsiinoho portal [Annual reports of the Inspection Portal] *Better Regulation Delivery Office*. 2021. Available at: <https://inspections.gov.ua/regulators-plans/index>.

13. The law of Ukraine Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannya podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhostenoi u podatkovomu zakonodavstvi (2020, January 16) № 466-IX. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (accessed 14 October 2021).

14. Rozvytok protydyii BEPS: Ukraina pryednalas do planu shchodo reformuvannya mizhnarodnoi systemy opodatkuvannya dlia velykoho biznesu [Development of counteraction to BEPS]. Proceedings of the *Visnyk. Ofitsiino pro podatky*. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025569-rozvitok-protidyii-beps-ukrayina-pryednalas-do-planu-schodo-reformuvannya-mizhnarodnoyi-sistemi-opodatkuvannya-dlya-velikogo-biznesu> (accessed 14 October 2021).

15. State budget web portal for citizens. State budget revenues. *Ministry of Finance of Ukraine*. Available at: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (accessed 14 October 2021).

16. Dynamics of tax debt. *State Tax Service of Ukraine*. Available at: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg> (accessed: 14 October 2021).

17. Draft law: Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vprovadzhennia elektronnykh perevirok (e-audyty) №6255 (02.11.2021). *Verkhovna Rada Ukrainy*. Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=73120 (accessed 14 October 2021).

Ю. А. Огренич, Д. В. Хапрова, Запорожский национальный университет. Теоретические основы развития и функционирования налогового администрирования в Украине в период COVID-19.

Аннотация. Цель статьи заключается в определении особенностей функционирования администрирования налогов в Украине, выявлении тенденций их развития и анализе проблем, которые возникают как следствие становления современной системы администрирования налогов. **Методика исследования.** В статье используются научные методы логического обобщения, структурного анализа, методы синтеза и сравнения. **Результаты.** В работе рассматриваются проблемы налогового администрирования на период карантина, их проявления и пути решения. Проанализирована деятельность налоговых органов для минимизации последствий кризиса. **Практическая значимость результатов исследования.** Результаты проведенного исследования могут быть использованы при формировании стратегии администрирования налогов налоговыми учреждениями и для изучения современных особенностей налоговой системы Украины.

Ключевые слова: налоговое администрирование, налоги, налоговый контроль, санкции, штрафы, электронное налогообложение, налоговые проверки.

Yuliia Ohrenych, Dasha Khaprova, Zaporizhzhia National University. Theoretical fundamentals of development and implementation of tax administration in Ukraine during the COVID-19.

Annotation. Ensuring effective tax administration allows businesses to create favorable conditions for increasing profits, savings and further development of enterprises. A government must co-ordinate certain events that will help business in difficult times and will allow to fill up a budget tax receivableness here. **The purpose of the article** is to define the features of functioning of administration of taxes in Ukraine, to educe their progress trends and analyse problems that arise up as a result of becoming of the modern tax system of administration. **Research methodology.** The scientific methods of logical generalization, structural analysis, methods of synthesis and comparison, are used in the article. **Findings.** Tax administration must be comfortable and clear for the subjects of menage for providing of efficiency of tax politics in a country. Thus administrative organs must create a favourable economic environment for stabilizing and stimulation of development of business. The pandemic brought a number of problems to the tax administration, which contributed to changes in operating conditions and led to new challenges for the government. Since the beginning of the pandemic, the government has been active in reducing tax controls and providing businesses with certain preferential terms to continue their normal operations, but the constant change in the legal framework has put businesses in a state of uncertainty. The conditions of activity of enterprises and authorities in the pandemic brought significant changes in their internal functioning and the basis for reforming the new tax system was the digitalization of tax services. The effectiveness of the government's actions and their consequences should also be investigated at the end of the quarantine conditions and all the imperfections of the established system of administration should be identified. **Practical value.** Results can be drawn on at forming of strategy of administration of taxes by tax establishments and for the study of modern features of the tax system of Ukraine.

Keywords: taxes, tax administration, tax control, fines, sanctions, digital taxation, tax audition.