

УДК 336.221
JEL Classification: H30

DOI: 10.37332/2309-1533.2024.3.14

Валігура В.А.,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фінансів ім. С.І. Юрія,
Валігура Т.В.,
доктор філософії, викладач кафедри фінансів ім. С.І. Юрія,
Західноукраїнський національний університет, Тернопіль

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ ТА НАПРЯМИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

Valihura V.A.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof.,
associate professor at the S.I. Yuriy department of finance,
Valihura T.V.,
PhD in Economics, lecturer at the S.I. Yuriy department of finance,
West Ukrainian National University, Ternopil

ASSESSMENT OF THE EFFICIENCY OF TAX AUTHORITIES AND DIRECTIONS FOR THEIR IMPROVEMENT

Постановка проблеми. Податкові органи в різних країнах є складовою частиною виконавчих органів державної влади. Їх інституційна структура передбачає функціонування як окремого незалежного органу або у складі Міністерства фінансів. Однак, незалежно від цього, діяльність податкових органів має бути ефективною. Ця проблема особливо загострилася на початку 1990-их років, коли почали формуватися нові підходи до діяльності органів державної влади, відомі в науці як «новий публічний сектор» (new public sector) [1]. До органів державної влади почали ставитись вимоги підвищення ефективності, зниження витрат на їх функціонування при зростанні якості надання послуг. Такі тенденції не минули і податкові органи, діяльність яких є особливою, адже вони, поряд із характеристиками, притаманними усім державним органам, здійснюють адміністрування податкових надходжень держави, що зумовлює їх особливу відповідальність і потребу в ефективності. Тому діяльність податкових органів має характеризуватися ефективністю, яка визначається досягненням стратегічних, оперативних цілей і тісно пов'язана із виконанням одиничних процесів та вирішенням індивідуальних завдань. Тобто, ефективність функціонування податкових органів починається з досягнення поставлених цілей на робочому місці кожного працівника і з ефективного виконання процесів, які він здійснює.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оцінювання ефективності функціонування податкових органів стало предметом досліджень як зарубіжних, так і українських науковців. Серед зарубіжних вчених варто виділити праці К. Столка і К. Верріха [2], В. Крандолла [3], М. Мілосавлевича, С. Радовановича і Б. Делібашича [4]. Поряд із цим, окресленій проблематиці присвячено увагу в публікаціях міжнародних організацій: Європейської комісії [5], Міжнародного валютного фонду [6], Європейської організації вищих органів фінансового контролю [7]. Фундаментальним дослідженням українських науковців в окресленій царині є монографія, яку підготували Є. Бридун, А. Вдовиченко, А. Зубрицький, І. Кирилюк, Є. Маланушенко, Д. Серебрянський [8]. Крім цього, заслуговують на увагу дослідження Л. Козарезенко, І. Точиліної [9] та О. Редича [10]. Позитивно оцінюючи здобутки перелічених науковців і окремі підходи до оцінювання діяльності податкових органів, хочемо зауважити, що динамічні зміни у функціонуванні цих органів державної влади, пов'язані з розвитком цифрових технологій, запровадженням нових моделей управління та переходом податкової служби від контрольно-перевірочного до сервісного органу, зумовлюють актуальність подальших досліджень окресленої проблематики.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування оптимального підходу до оцінювання ефективності функціонування податкових органів та формування пропозицій щодо вдосконалення їх діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Результативність функціонування будь-якої організації вимірюється різноманітними показниками, які можна групувати відповідно до специфіки її діяльності. Загалом таких показників є багато, однак для оцінювання зазвичай використовується інтегральний підхід, який лежить в основі концепції ключових показників ефективності (KPI – key

performance indicators) [8, с. 26-27]. Хоча дана концепція була започаткована для оцінки роботи в бізнесі, нині вона активно використовується й у діяльності державних організацій.

До оцінювання результативності діяльності податкових органів можна виділити декілька підходів, які розроблені як науковцями-теоретиками, так і групами дослідників-практиків, які представляють окремі міжнародні організації. Так, К. Столк і К. Вегріх запропонували окремі категорії, які передбачають оцінювання ключової діяльності податкових органів [2, с. 604] (табл. 1).

Таблиця 1

Основні категорії показників оцінювання діяльності податкових органів

Категорії	Показники ефективності
Основна діяльність організації	- дані щодо збору податків (загальна кількість зібраних податків, загальна кількість зареєстрованих платників, особливості та масштаб збору податків); - адміністративна інформація (кількість персоналу, кількість відділів).
Дотримання податкового законодавства	- рівень помилок у податкових деклараціях; - дотримання норм щодо подання звітності; - рівень добровільного дотримання законодавства.
Якість обслуговування	- точність збору та обробки даних; - своєчасність збору та обробки даних; - якість інтерфейсу для платників податків; - задоволеність платників податків.
Вартість послуг	- витрати протягом періоду та коефіцієнти витрат; - продуктивність (наприклад, кількість персоналу на платника податків, кількість персоналу на декларацію).

Джерело: [2, с. 604]

До таких категорій науковці відносять основну діяльність організації; дотримання податкового законодавства; якість обслуговування; вартість послуг. В межах кожної з категорій запропоновано перелік показників, застосування яких дає змогу оцінити ефективність діяльності податкових органів. На нашу думку, такий підхід не охоплює увесь спектр діяльності податкових органів, що робить його обмеженим у застосуванні.

Представник Департаменту фіскальних питань Міжнародного валютного фонду В. Крандолл у 2010 р. розробив більш ширший підхід до оцінювання ефективності податкових відомств на основі їх функціональної діяльності [3, с. 6] (табл. 2).

Таблиця 2

Показники ефективності адміністрування податків

Функції адміністрування податків	Кількісний вимір	Своєчасність та якість заходів
1	2	3
Відповідність реєстрації та подачі документів	Кількість нових зареєстрованих платників. Кількість платників, які не подали декларації, за видами податків.	Середній час для завершення нової реєстрації. Середній час розгляду справи про неподачу декларації. Нараховані штрафи за несвоєчасну подачу. Достовірність реєстру платників податків.
Обслуговування та навчання платників податків	Загальна кількість платників податків, яким надано допомогу: - по телефону; - особисто. Письмове листування: - електронна пошта; - через інтернет-сайти. Кількість консультативних візитів. Кількість навчальних семінарів.	Середній час очікування платником податків послуги. Середній час відповіді на письмові запити платників податків. Точність наданих відповідей. Корисність візитів і семінарів (визначається опитуваннями).
Обробка звітності, обробка та відшкодування платежів	Кількість оброблених декларацій за видами податків. Кількість здійснених відшкодувань за типом податку. Відсоток декларацій, поданих в електронному вигляді. Відсоток декларацій, поданих у паперовому вигляді. Кількість оброблених платежів (вручну та в електронному вигляді). Загальна вартість оброблених платежів.	Середній час обробки. Середня кількість днів для повернення коштів. Точність обробки повернення/рівень помилок. Точність обробки платежів/рівень помилок.

продовження табл. 2

1	2	3
Стягнення заборгованості	Загальна сума стягнення заборгованості. Загальна кількість закритих справ про стягнення. Загальна кількість звернень платників податків. Загальна кількість використаних ресурсів (людино-років). Середній річний збір на людину в рік.	Середній термін справ про стягнення. Відсоток справ, вирішених протягом X місяців. Якість здійснення збору (на основі конкретних інструментів оцінювання).
Аудит і розслідування	Кількість завершених перевірок за типом податків (і за сегментом платника податків, якщо це можливо): - прості; - комплексні; - тематичні; - тощо. Додаткова сума податку, нарахована перевіркою, за типом податку. Загальна кількість використаних ресурсів (людино-років). Додаткова сума податку, нарахована на рік з особи. Кількість завершених розслідувань.	Середній час виконання аудиту за типом. Якість аудиту (на основі конкретних інструментів скорингу). Середній час завершення аудиту.
Звернення	Загальна кількість закритих апеляційних справ. Загальна кількість використаних ресурсів (людино-років). Вартість коригувань за апеляцією. Кількість справ, розглянутих судами.	Середня тривалість апеляційної справи. Якість апеляційної справи (на основі конкретних інструментів оцінювання). Ступінь дотримання встановлених законом строків.

Джерело: [3, с. 6]

Функціональний підхід автор застосував в розрізі оцінювання відповідності реєстрації та подачі документів; обслуговування та навчання платників податків; обробки звітності, обробки та відшкодування платежів; стягнення заборгованості; аудиту і розслідувань; звернень платників податків. Натомість саме оцінювання передбачає застосування загального кількісного виміру і виміру своєчасності та якості проведених заходів. Такий підхід є дієвим з позиції орієнтації на внутрішній фокус оцінювання діяльності податкових органів, натомість він не враховує зовнішнього сприйняття їх функціонування через оцінювання підзвітності і прозорості.

Робоча група експертів з держав-членів ЄС під головуванням Генерального директорату з питань оподаткування та митного союзу у 2007 р. розробила документ під назвою «Фіскальні плани» [5, с. 8]. Це практичні вказівки, що встановлюють чіткі критерії, засновані на передовій практиці ЄС, за якими податкова або фіскальна адміністрація може оцінити свою власну операційну спроможність. Вони можуть бути використані для аналізу розривів між існуючою ситуацією в окремих країнах і плановими стандартами й, таким чином, забезпечити основу для проведення фіскальних реформ. Зазначені критерії об'єднані у п'ять груп: структура та базис; людські та поведінкові проблеми; системи та функціонування; обслуговування платників податків; підтримка (табл. 3).

Таблиця 3

Групи та критерії оцінки операційної спроможності податкових органів

Групи	Критерії
Структура та базис	Загальна структура податкових органів. Структура та функціональна організація. Податкове законодавство.
Людські та поведінкові проблеми	Етика. Управління людськими ресурсами.
Системи та функціонування	Збір доходів і правозастосування. Податковий аудит. Адміністративне співробітництво та взаємодопомога. Шахрайство та ухилення від сплати податків.
Обслуговування платників податків	Права та обов'язки платників податків. Системи управління платниками податків. Добровільне виконання податкового обов'язку.
Підтримка	Інформаційні технології. Зв'язок.

Джерело: [5, с. 8]

Зазначені критерії є надзвичайно цінними, однак ключові індикатори для оцінювання їх дотримання сформовані у вигляді опитувальника і їх часто важко пов'язати з кількісним чи якісним виміром результативності.

На нашу думку, найбільш комплексним, і таким, що відповідає сучасному стану розвитку, підходом оцінювання ефективності податкових органів є інструмент TADAT (скорочення від Tax Administration Diagnostic Assessment Tool). Це всесвітньо визнаний інструмент, розроблений Міжнародним валютним фондом у співпраці з іншими організаціями в 2015 р., який пропонує ефективний підхід до оцінювання відносно сильних і слабких сторін податкових органів. Структура TADAT розроблена для надання стандартизованої оцінки найважливіших результатів системи податкового адміністрування будь-якої країни. Оцінка точно визначає відносні сильні та слабкі сторони, надаючи цінну перспективу для визначення пріоритетів вдосконалення. У цьому полягає найбільша цінність TADAT: він надає об'єктивне уявлення про стан системи адміністрування податків та сфери, які потребують реформування чи посилення, що сприяє спільному погляду серед зацікавлених сторін. Таким чином, він забезпечує основу для обговорення цілей реформ, стратегій впровадження, а також визначення пріоритетів і послідовності заходів. Крім того, податкові органи отримують значну вигоду від методології, коли вона включена в систему регулярного моніторингу ефективності, звітності та підзвітності.

Система TADAT застосовує механізм скорингу, який ґрунтується на передовій практиці податкових адміністрацій в усьому світі. Наприклад, оцінка «А» означає, що адміністрація добре працює та дотримується міжнародно прийнятої передової практики щодо цього конкретного виміру. Згодом оцінка «В» означає, що адміністрація працює досить близько до стандартів найкращої міжнародної практики тощо. Таким чином, самі бали служать орієнтиром для відділів доходів без необхідності прямого порівняння з іншими адміністраціями в усьому світі. Варто зазначити, що жодна країна не отримує прямих балів «А», але «С» і «D» є більш поширеними оцінками. Оцінки не призначені для використання в змаганнях з податковими органами інших країн. Натомість головна мета оцінювання полягає в тому, щоб дати можливість податковим органам визначити пріоритети своїх ініціатив у майбутньому.

TADAT оцінює ефективність системи податкового адміністрування країни, розглядаючи її ключові компоненти. Структура складається з дев'яти сфер результатів ефективності (POA – Performance Outcome Areas), які характеризуються певними індикаторами (табл. 4).

Таблиця 4

Структура TADAT за сферами результатів ефективності та індикаторами

Сфери результатів ефективності	Індикатори
1	2
POA 1: Цілісність бази зареєстрованих платників податків	P1-1. Точна та достовірна інформація про платників податків
	P1-2. Знання потенційної бази платників податків
POA 2: Ефективність управління ризиками	P2-3. Ідентифікація, оцінювання, ранжування та кількісна оцінка комплаєнс-ризиків
	P2-4. Зменшення ризиків за допомогою плану покращення відповідності
	P2-5. Моніторинг та оцінювання заходів зі зменшення ризиків відповідності
	P2-6. Ідентифікація, оцінювання та мінімізація інституційних ризиків
POA 3: Підтримка добровільного дотримання податкових зобов'язань	P3-7. Обсяг, актуальність і доступність інформації
	P3-8. Обсяг ініціатив щодо зменшення витрат платників податків на дотримання податкового законодавства
	P3-9. Отримання відгуків платників податків про продукти і сервіси
POA 4: Своєчасність подання податкових декларацій	P4-10. Своєчасність подання документів
	P4-11. Використання засобів електронного зберігання документів
POA 5: Своєчасна сплата податків	P5-12. Використання електронних методів оплати
	P5-13. Використання ефективних систем збору
	P5-14. Своєчасність платежів
	P5-15. Сума та рух податкової заборгованості
POA 6: Точність звітування декларацій	P6-16. Обсяг дій перевірки, вжитих для виявлення та запобігання недостовірної звітності
	P6-17. Ступінь проактивних ініціатив для заохочення точного звітування
	P6-18. Контроль за обсягом недостовірної звітності

продовження табл. 4

1	2
РОА 7: Ефективність вирішення податкових спорів	P7-19. Наявність незалежного, дієвого та поступового процесу вирішення спорів
	P7-20. Час, витрачений на вирішення спорів
	P7-21. Ступінь, врахування результатів спорів
РОА 8: Ефективність управління доходами	P8-22. Внесок у процес прогнозування державних податкових надходжень
	P8-23. Адекватність системи обліку податкових надходжень
	P8-24. Адекватність оформлення відшкодування податку
РОА 9: Підзвітність і прозорість	P9-25. Механізми внутрішнього забезпечення
	P9-26. Зовнішній нагляд за податковою адміністрацією
	P9-27. Громадське сприйняття чесності
	P9-28. Публікація діяльності, результатів і планів

Джерело: складено авторами за [6]

Сфери результатів ефективності складаються із 28–32 індикаторів високого рівня, кожен з яких побудований на 1–5 параметрах, які разом складають до 55 вимірювань. На сьогоднішній день TADAT здійснив загалом 118 оцінок податкових відомств у всьому світі, і багато податкових органів уже включили його у свої KPI або використовують для вимірювання ефективності та прогресу.

У травні 2018 р. Україна долучилася до оцінювання ефективності податкових органів за допомогою інструменту TADAT, про що представлено звіт на сайті аналізованого ресурсу [11]. Основні результати оцінювання наведено на рис. 1.

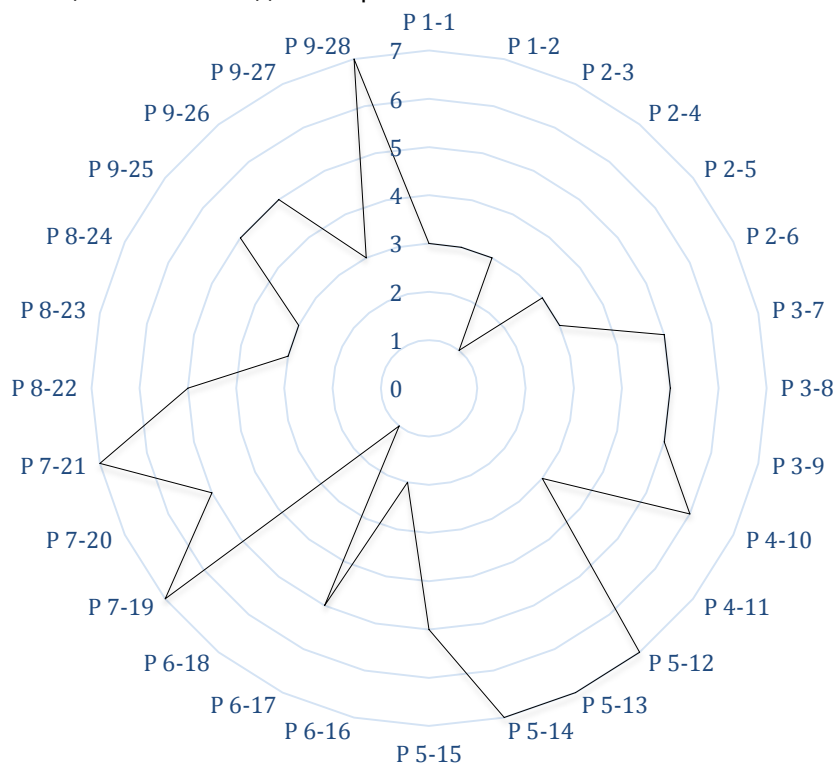


Рис. 1. Розподіл балів ефективності функціонування податкових органів в Україні за методикою TADAT

Примітка: шкала відповідності оцінок TADAT оцінкам на діаграмі: 7 – А, 6 – В+, 5 – В, 4 – С+, 3 – С, 2 – D+, 1 – D.

Джерело: складено авторами за [11]

З представленого рис. 1 видно, що податкові органи України лише за двома з 28 показників отримали найнижчу оцінку. З РОА 2: «Ефективність управління ризиками» найнижчу оцінку отримано за показником «зменшення ризиків за допомогою плану покращення відповідності» внаслідок відсутності такого плану. Разом із тим, аналіз РОА 6: «Точність звітування в деклараціях» засвідчив, що в частині контролю за обсягом недостовірної звітності податкові органи отримали оцінку «D», причиною чого є те, що вони не проводять систематичний моніторинг обсягу недостовірної звітності. В частині вдосконалення цих сфер податковим органам потрібно провести кардинальну роботу щодо

покращення ефективності.

Натомість за багатьма іншими показниками спостерігаються вищі оцінки, а за шести – найвищі. Зокрема найвищі оцінки отримано за трьома індикаторами РОА 5: «Своєчасна сплата податків» (використання електронних методів оплати, використання ефективних систем збору та своєчасність платежів). Найвищі оцінки також отримано за показниками: «наявність незалежного, дієвого та поступового процесу вирішення спорів» та «ступінь, врахування результатів спорів» РОА 7 («Ефективність вирішення податкових спорів»). Також в частині РОА 9: «Підзвітність і прозорість» оцінку «А» отримано за індикатор «Публікація діяльності, результатів і планів».

Щодо інших показників досліджуваних сфер, то їх покращення потребує поступової та систематичної роботи як у самій податковій службі, так і зміни зовнішнього середовища функціонування платників податків і податкових органів. Оскільки інструмент TADAT основним чином призначений для виявлення слабких місць у функціонуванні податкових органів з метою їх вдосконалення, нами сформовано пропозиції щодо покращення діяльності податкових органів в Україні (табл. 5).

Таблиця 5

Пропозиції щодо вдосконалення діяльності податкових органів в Україні за індикаторами TADAT

Індикатор	Підсумок оцінювання
1	2
РОА 1: Цілісність бази зареєстрованих платників податків	
P1-1. Точна та достовірна інформація про платників податків	Суб'єкти господарювання схильні часто припиняти свою діяльність. Тому, з метою впорядкування бази даних платників податків, доцільно вдосконалити процедуру скасування реєстрації неактивних платників податків і посилити роботу в частині деактивації таких платників
P1-2. Знання потенційної бази платників податків	Підприємницька діяльність часто ведеться без державної реєстрації. Слід посилити роботу щодо виявлення такої діяльності, в тому числі застосовуючи інформацію про рух коштів на банківських рахунках
РОА 2: Ефективність управління ризиками	
P2-3. Ідентифікація, оцінювання, ранжування та кількісна оцінка комплаєнс-ризиків	Необхідно виділити в структурі ризиків ті, які стосуються агресивного податкового планування
P2-4. Зменшення ризиків за допомогою плану покращення відповідності	Сформувати річний план покращення відповідності
P2-5. Моніторинг та оцінювання заходів із зменшення ризиків відповідності	Запровадити регулярну практику моніторингу та оцінювання заходів зі зменшення ризиків відповідності
P2-6. Ідентифікація, оцінювання та мінімізація інституційних ризиків	Запровадити систему ідентифікації, оцінювання та мінімізації інституційних ризиків
РОА 3: Підтримка добровільного дотримання податкових зобов'язань	
P3-8. Обсяг ініціатив щодо зменшення витрат платників податків на дотримання податкового законодавства	Запровадити механізм попереднього заповнення звітності для малих підприємств з подальшою верифікацією помилок податковими органами
P3-9. Отримання відгуків платників податків про продукти і сервіси	Запровадити участь платників податків у розробці та тестуванні нових продуктів і сервісів
РОА 4: Своєчасність подання податкових декларацій	
P4-10. Своєчасність подання документів	Розробити систему нагадування платникам податків про своєчасність подання звітності
РОА 5: Своєчасна сплата податків	
P5-15. Сума та рух податкової заборгованості	Посилити роботу щодо зниження обсягів і термінів податкової заборгованості
РОА 6: Точність звітування в деклараціях	
P6-16. Обсяг дій перевірки, вжитих для виявлення та запобігання недостовірної звітності	Використовувати непрямі методи визначення податкових зобов'язань з урахуванням даних на банківських рахунках
P6-17. Ступінь проактивних ініціатив для заохочення точного звітування	Запровадити нові ініціативи щодо заохочення точного звітування
P6-18. Контроль за обсягом недостовірної звітності	Проводити систематичний моніторинг обсягу недостовірної звітності

продовження табл. 5

1	2
РОА 7: Ефективність вирішення податкових спорів	
P7-20. Час, витрачений на вирішення спорів	Впроваджувати ініціативи, спрямовані на скорочення часу, витраченого на вирішення спорів
РОА 8: Ефективність управління доходами	
P8-22. Внесок у процес прогнозування державних податкових надходжень	Здійснювати моніторинг податкових витрат і збитків, перенесених на майбутні періоди, які можуть бути зараховані як майбутні податкові зобов'язання
P8-23. Адекватність системи обліку податкових надходжень	Проводити регулярні зовнішні або внутрішні аудити системи бухгалтерського обліку
P8-24. Адекватність оформлення відшкодування податку	Запровадити перевірку заявок на відшкодування ПДВ на основі оцінки ризику
РОА 9: Підзвітність і прозорість	
P9-26. Зовнішній нагляд за податковою адміністрацією	Запровадити систематичне висвітлення та повідомлення уряду про результати зовнішнього нагляду за податковою службою
P9-27. Громадське сприйняття чесності	Запровадити обов'язкове оприлюднення моніторингу довіри громадськості до податкових органів

Джерело: складено авторами

Наведені пропозиції відображають проблематику діяльності податкових органів, яка на теперішній час найбільше потребує вдосконалення. Однак вони не є виключними і можуть доповнюватися відповідно до змін у функціонуванні податкових органів.

Висновки з проведеного дослідження. Підсумовуючи, зазначимо, що механізм оцінювання ефективності податкових органів в Україні в цілому відповідає світовій і європейській практиці, адже здійснюється із застосуванням визнаного Міжнародним валютним фондом інструменту TADAT. Враховуючи результати оцінювання, відомство постійно розвивається та удосконалюється. Однак, в частині визначення ефективності податкових органів важливо враховувати кадрову складову їх діяльності та електронні сервіси. Компетентність працівників центрів обслуговування платників податків здійснює вагомий вплив на діяльність суб'єктів господарювання, правильність прийняття рішень, витрати часу тощо. Разом із цим, електронними сервісами найбільше користуються представники малого і середнього бізнесу, тому їх важливо розвивати і підтримувати на високому рівні. Впродовж останніх років в Україні активно вдосконалюються електронні сервіси податкових органів і на сьогодні вони досягли високої ефективності. Натомість, вважаємо за необхідне, включити до критеріїв оцінювання ефективності діяльності податкових органів компетентність і здатність вирішити проблему платника податків працівників центрів обслуговування платників податків, які безпосередньо контактують з ними.

Література

1. Brignall S., Modell S. An institutional perspective on performance measurement and management in the «new public sector». *Management Accounting Research*. 2000. № 11. P. 281-306.
2. Stolk C., Wegrich K. Convergence without diffusion? A comparative analysis of the choice of performance indicators in tax administration and social security. *International Review of Administrative Sciences*. 2008. № 74. P. 589-614.
3. Crandall W. Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration / International Monetary fund. Fiscal Affairs Department. 2010. URL: <https://www.imf.org/en/Publications/TNM/Issues/2016/12/31/Revenue-Administration-Performance-Measurement-in-Tax-Administration-23956> (дата звернення: 15.08.2024).
4. Milosavljević M., Radovanović S., Delibašić B. What drives the performance of tax administrations? Evidence from selected european countries. *Economic Modelling*. 2023. Vol. 121. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0264999323000299#preview-section-abstract> (дата звернення: 15.08.2024).
5. Fiscal Blueprints. A path to a robust, modern and efficient tax administration / European Commission. Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2007. 87 p.
6. TADAT: Assessing the Performance of Tax Administrations. URL: <https://www.bearingpointcaribbean.com/blog/tadat-assessing-the-performance-of-tax-administrations/> (дата звернення: 15.08.2024).
7. Benchmarking of Tax Administrations. Report of the EUROSAT Study Group. URL: <https://www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/training/training-committee/Benchmarking-of-Tax-AdministrationsFinal-Report.pdf> (дата звернення: 15.08.2024).
8. Система ключових індикаторів результативності діяльності органів Міністерства доходів і зборів України : монографія / Бридун Є. В. та ін. ; за заг. ред. А. М. Вдовиченка. Київ : Алерта, 2013.

336 с.

9. Козарезенко Л. В., Точиліна І. В. Інструменти оцінювання ефективності податкового адміністрування в Україні. *Бізнес інформ.* 2018. № 9. С. 182-188.

10. Редич О. В. Управління податковим відомством на основі ключових показників ефективності. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування.* 2018. № 2. С. 169-177.

11. Wolf N.-B., Khwaja M., Andréasson A., Fink F. Performance Assessment Report Ukraine / Tax Administration Diagnostic Assessment Tool. May 2018. URL: https://www.tadat.org/assets/files/UK_Final_PAR.pdf (дата звернення: 15.08.2024).

References

1. Brignall, S. and Modell, S. (2000), "An institutional perspective on performance measurement and management in the «new public sector»", *Management Accounting Research*, no. 11, pp. 281-306.

2. Stolk, C. and Wegrich, K. (2008), "Convergence without diffusion? A comparative analysis of the choice of performance indicators in tax administration and social security", *International Review of Administrative Sciences*, no. 74, pp. 589-614.

3. Crandall, W. (2010), Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration, International Monetary fund, Fiscal Affairs Department, available at: <https://www.imf.org/en/Publications/TNM/Issues/2016/12/31/Revenue-Administration-Performance-Measurement-in-Tax-Administration-23956> (access date August 15, 2024).

4. Milosavljević, M., Radovanović, S. and Delibašić, B. (2023). "What drives the performance of tax administrations? Evidence from selected european countries", *Economic Modelling*, Vol. 121, available at: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0264999323000299#preview-section-abstract> (access date August 15, 2024).

5. European Commission (2007), Fiscal Blueprints. A path to a robust, modern and efficient tax administration, Office for Official Publications of the European Communities, Luxembourg, 87 p.

6. TADAT: Assessing the Performance of Tax Administrations, available at: <https://www.bearingpointcaribbean.com/blog/tadat-assessing-the-performance-of-tax-administrations/> (access date August 15, 2024).

7. Benchmarking of Tax Administrations. Report of the EUROSai Study Group, available at: <https://www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/training/training-committee/Benchmarking-of-Tax-AdministrationsFinal-Report.pdf> (access date August 15, 2024).

8. Vdovychenko, A.M. (Ed.) (2013), *Systema ključovykh indykatoriv rezultatyvnosti diialnosti orhaniv Ministerstva dokhodiv i zboriv Ukrainy* [System of key performance indicators of the Ministry of Revenue and Duties of Ukraine], monograph, Alerta, Kyiv, Ukraine, 336 p.

9. Kozarezenko, L.V. and Tochylyna, I.V. (2018), "Tools for evaluating the effectiveness of tax administration in Ukraine", *Business information*, no. 9, pp. 182-188.

10. Redych, O.V. (2018), "Management of the tax department based on key performance indicators", *Ekonomichnyi xisnyk. Serii: finansy, oblik, opodatkuvannia*, no. 2, pp. 169-177.

11. Wolf, N.-B., Khwaja, M., Andréasson, A. and Fink, F. (2018), Performance Assessment Report Ukraine, available at https://www.tadat.org/assets/files/UK_Final_PAR.pdf (access date August 15, 2024).

Валігура В.А., Валігура Т.В.

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ ТА НАПРЯМИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

Мета. Обґрунтування оптимального підходу до оцінювання ефективності функціонування податкових органів та формування пропозицій щодо вдосконалення їх діяльності в Україні.

Методика дослідження. У процесі дослідження було використано такі загальнонаукові та спеціальні методи: опису, порівняння, аналізу, синтезу (у процесі обґрунтування оптимального підходу до оцінювання ефективності діяльності податкових органів); опису, абстрактно-логічний, індукції та дедукції (при характеристиці інструменту оцінювання ефективності податкових органів – TADAT); абстрагування, систематизації та аргументації (при формуванні пропозицій щодо вдосконалення діяльності податкових органів в Україні).

Результати дослідження. Встановлено, що у світовій фіскальній практиці підходи до оцінювання ефективності діяльності податкових органів розробляються як окремими науковцями, так і на рівні міжнародних організацій. Такі підходи відрізняються відповідно до мети їх побудови, критеріїв та показників. Обґрунтовано, що найбільш комплексним, і таким, що відповідає сучасному стану розвитку, підходом оцінювання ефективності податкових органів є інструмент TADAT (Tax Administration Diagnostic Assessment Tool). На теперішній час TADAT здійснив загалом 118 оцінок податкових відомств у всьому світі, в тому числі в Україні, і багато податкових органів уже включили його у свої KPI. На основі виявлених слабких місць у функціонуванні податкових органів України за допомогою інструмента TADAT сформовано пропозиції щодо покращення їх діяльності.

Наукова новизна результатів дослідження. Сформовано напрями вдосконалення діяльності податкових органів в Україні на базі оцінювання їх функціонування з використанням інструменту TADAT.

Практична значущість результатів дослідження. Результати представленого дослідження можуть бути використані у процесі вдосконалення діяльності Державної податкової служби України.

Ключові слова: податкові органи, адміністрування податків, податки, платники податків, ключові показники ефективності, податкове законодавство.

Valihura V.A., Valihura T.V.

ASSESSMENT OF THE EFFICIENCY OF TAX AUTHORITIES AND DIRECTIONS FOR THEIR IMPROVEMENT

Purpose. The aim of the article is to substantiate the optimal approach to assessing the effectiveness of the functioning of tax authorities and formulating proposals for improving their activities in Ukraine.

Methodology of research. The following general scientific and special methods were used in the research process: description, comparison, analysis, synthesis (in the process of substantiating the optimal approach to assessing the effectiveness of tax authorities), description, abstract and logical, induction and deduction (when characterizing the tool for assessing the efficiency of tax authorities – TADAT), abstraction, systematization and argumentation (when formulating proposals for improving the activities of tax authorities in Ukraine).

Findings. It has been established that in global fiscal practice, approaches to assessing the efficiency of tax authorities are developed both by individual scientists and at the level of international organizations. These approaches vary according to the purpose of their construction, criteria and indicators. It is substantiated that the most comprehensive, and one that corresponds to the current state of development, approach to assessing the efficiency of tax authorities is the tool – TADAT (Tax Administration Diagnostic Assessment Tool). To date, TADAT has completed a total of 118 assessments of tax authorities worldwide, including in Ukraine, and many tax authorities have already included it in their KPIs. Based on the identified weaknesses in the functioning of the tax authorities of Ukraine, proposals for improving their activities were formed with the help of the TADAT tool.

Originality. Directions for improving the activity of tax authorities in Ukraine were formed based on the assessment of their functioning using the TADAT tool.

Practical value. The results of the presented research can be used in the process of enhancing the activities of the State Tax Service of Ukraine.

Key words: tax authorities, tax administration, taxes, taxpayers, key performance indicators, tax legislation.