

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БОРОТЬБИ З ПОДАТКОВИМИ ПРАВОПОРУШЕННЯМИ

Проаналізовані актуальні організаційно-правові та теоретичні питання щодо особливостей реформування системи податкових органів як складової системи органів виконавчої влади в Україні. Досліджено проблематику адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Виявлено особливості взаємодії платників податків з податковими органами під час здійснення їх повноважень. Розглянуто особливості механізму податкового контролю за сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів щодо дотримання визначених законодавством строків. Досліджені питання реформування податкових органів в Україні в сучасний період, створення та організації діяльності Бюро економічної безпеки України в контексті боротьби з податковими правопорушеннями. Здійснено науковий аналіз деяких теоретичних питань, вирішення яких пов'язане з удосконаленням законодавства України, що регулює зазначену сферу відносин.

Ключові слова: податкові органи, податкові правовідносини, податки і збори, податковий контроль, адміністрування, податкові правопорушення.

Shokruta Valentina. Relevant issues of administration of taxes and charges in Ukraine and ensuring the fight against tax offenses

The current organizational, legal and theoretical issues of the peculiarities of reforming the system of tax authorities as part of the system of executive bodies in Ukraine are analyzed. The problems of administration of taxes, fees and other obligatory payments have been studied. Characteristic features of interaction of taxpayers with tax authorities during the exercise of their powers are revealed. The peculiarities of the mechanism of tax control over the payment of taxes, fees and other obligatory payments in compliance with the deadlines set by law are considered. The issues of reforming tax authorities in Ukraine in the modern period, the establishment and organization of the Economic Security Bureau of Ukraine in the context of combating tax offenses are studied. A

scientific analysis of some theoretical issues, the solution of which is related to the improvement of the legislation of Ukraine governing this area of relations.

Key words: *tax authorities, tax relations, taxes and charges, tax control, administration, tax crimes.*

Дослідження особливостей правового статусу податкових органів у сфері адміністрування податків та зборів не втрачає своєї актуальності. Насамперед це пов'язано з удосконаленням податкової системи України та набуттям нових прав та обов'язків як для податкових органів, так і для платників податків. Крім того, механізм захисту прав і законних інтересів платників податків завжди потребує уваги та належного закріплення на законодавчому рівні. Водночас динаміка розвитку податкового законодавства України в сучасний період, передбачає і його реформування.

Проблематиці правової регламентації діяльності податкових органів із здійснення податкового контролю, який є частиною державного контролю в Україні, присвячено праці науковців у галузі фінансового та адміністративного права: О.М. Бандурки, В.Д. Єгарміна, Н.К. Ісаєвої, М. П. Кучерявенко, С.П. Познякова, В.Д. Понікарова, С.М. Попова, А.О. Селіванова, О.В. Солдатенко, Є.А. Усенко та ін. Методологічну основу дослідження становить система загальних та спеціальних методів наукового пізнання, зокрема метод системного аналізу, формально-логічний метод, діалектичний метод, метод тлумачення правових норм, порівняльно-правовий метод, історичний метод тощо.

Реформування податкової системи України неможливе без удосконалення механізму здійснення податкового контролю, який призначений забезпечити запобігання правопорушень у сфері оподаткування. Вдосконалення системи адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів пов'язано також із вдосконаленням складових системи контролю, які побудовані на систематизації проявів, динаміки та тенденцій податкових правопорушень. Тому визначення доктринального значення терміна «адміністрування податків і зборів» особливо важливе.

Із системного аналізу поглядів учених щодо визначення поняття адміністрування податків та зборів випливає, що цей термін розглядається у широкому та вузькому розумінні. О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров та С.М. Попова під податковим адмініструван-

ням розуміють сукупність норм (правил), методів, засобів і дій, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави здійснюють управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки та збори (обов'язкові платежі), за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення у відповідні бюджети податків і зборів, а у випадках, передбачених законами України, – за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю надходжень до відповідного бюджету інших обов'язкових платежів та притягнення до відповідальності порушників податкового законодавства [1, с. 33-34].

Подібної думки дотримується С.П. Позняков, який розглядає адміністрування податків і зборів як управлінську діяльність публічно-правового характеру, яка здійснюється податковими органами, іншими органами державної влади в межах їхньої компетенції та суб'єктів господарювання, щодо формування державних доходів із метою реалізації функцій податків, яка включає здійснення ними попереджувально-контрольних, адміністративно-примусових, адміністративно-корпоративних, антикризових та інших функцій зі сплати податків, зборів, обов'язкових платежів у порядку, передбаченому законодавством із питань оподаткування [2, с. 98].

Обґрунтовуючи свою позицію, О.В. Солдатенко звертає увагу, що це правовідносини у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів щодо організації оподаткування, обліку платників, аналізу, прогнозування і обліку надходжень від податків, зборів (обов'язкових платежів), проведення масово-роз'яснювальної та контролюючої роботи, погашення податкового боргу, які здійснюються відповідно до законодавчих та нормативно-правових актів [3, с. 18].

Таким чином, вищезгадані вчені є прихильниками широкого визначення поняття адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів і розглядають його як систему дій контрольно-перевірочного характеру з боку уповноважених осіб податкових органів, що має за мету забезпечення сплати податків і зборів своєчасно з дотриманням законодавчо визначених умов для такої сплати до відповідних бюджетних та позабюджетних фондів.

Деякі науковці у своїх поглядах щодо визначення терміна «адміністрування податків і зборів» дотримуються спеціального підхо-

ду. Так, А.О. Селіванов вважає, що адміністрування податків – це правовідносини, що складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків [4, с. 34].

Слід зазначити, що під час здійснення своєї контрольної діяльності податкові органи першочергово з свого боку забезпечують виконання зобов'язання платника щодо сплати необхідних платежів, а у разі порушення цього правила уповноважені особи повинні вчинити відповідні дії щодо погашення податкового боргу як результату невиконання конституційного обов'язку платника податків.

На законодавчому рівні адміністрування податків і зборів визначено у підпункті 14.1.1-1 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, відповідно до якого 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 [5].

Враховуючи вищевикладене, вважаємо, що адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів забезпечує функціонування податкової системи України на належному рівні. Складовою адміністрування податків є податковий контроль, що передбачає дії управлінського характеру з боку уповноважених осіб податкових органів щодо чіткого забезпечення дотримання податкового законодавства та запобігання податковій злочинності.

Як зазначає М.П. Кучерявенко, податковий контроль виражає відносини влади і підпорядкування, що ґрунтуються на фіскальних функціях держави, особливістю реалізації яких є чітко виражений їх імперативний характер [6, с. 308]. Думку науковця підтримує В.Д. Єгарміна, яка підкреслює, що податковий контроль як різновид державного фінансового контролю має власну організацію, тобто свої функції, завдання, об'єкти контролю, принципи, форми й методи функціонування. Принципи, форми, методи та організація податкового контролю формуються на підставі як загальних

вимог до проведення державного фінансового контролю, так і особливостей системи оподаткування, виходячи з прийнятної державної податкової політики, й опосередковуються організацією роботи органів податкової служби [7, с. 169].

З цього випливає, що податковий контроль забезпечує реалізацію фіскальної функції держави в контексті адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що передбачає систему дій уповноважених органів виконавчої влади щодо попередження, з одного боку, та виявлення податкових правопорушень – з іншого.

Відповідно до пункту 109.1 статті 109 Податкового кодексу України, податковим правопорушенням є протиправне, винне діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб чи інших суб'єктів. Діяння вважаються вчиненими умисно, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [5].

Таким чином, у законодавстві України закріплено вичерпний перелік елементів діяння, дії або бездіяльності, які визнаються як податкові правопорушення і відповідно передбачають настання відповідальності у разі вчинення таких дій платником податків. Враховуючи, що відбувається реформування податкової системи України, органи податкової служби набувають нових повноважень у контексті попередження та виявлення податкових правопорушень. Також це безпосередньо впливає на перерозподіл функцій між податковими органами та іншими органами виконавчої влади України.

До 2021 року завдання щодо забезпечення контролю за дотриманням податкового законодавства було розподілено між податковою міліцією, як структурним підрозділом Державної податкової служби України, економічними підрозділами Служби безпеки України та економічними підрозділами Національної поліції України. Проте за результатами їх діяльності було виявлено неефективність розподілу податкового контролю між великою кількістю державних органів, що сприяло проявам корупції і зловживання службовим становищем посадовими особами зазначених орга-

нів. Тому на законодавчому рівні було прийнято рішення щодо створення єдиного державного органу, який є правонаступником податкової міліції, економічних підрозділів Служби безпеки України та Національної поліції України.

З цього випливає, що завдання та функції щодо попередження, виявлення та протидії податковій злочинності покладаються на новостворений державний орган – Бюро економічної безпеки України, який є центральним органом виконавчої влади. З метою попередження та протидії податковим злочинам на Бюро економічної безпеки України було покладено такі основні завдання: 1) виявлення зон ризиків у сфері економіки шляхом аналізу структурованих і неструктурованих даних; 2) оцінювання ризиків і загроз економічній безпеці держави, напрацювання способів їх мінімізації та усунення; 3) надання пропозицій щодо внесення змін до нормативно-правових актів з питань усунення передумов створення схем протиправної діяльності у сфері економіки; 4) забезпечення економічної безпеки держави шляхом запобігання, виявлення, припинення, розслідування кримінальних правопорушень, що посягають на функціонування економіки держави; 5) збирання та аналіз інформації про правопорушення, що впливають на економічну безпеку держави, та визначення способів запобігання їх виникненню в майбутньому; 6) планування заходів у сфері протидії кримінальним правопорушенням, віднесеним законом до його підслідності; 7) виявлення та розслідування правопорушень, пов'язаних з отриманням та використанням міжнародної технічної допомоги; 8) складання аналітичних висновків і рекомендацій для державних органів з метою підвищення ефективності прийняття ними управлінських рішень щодо регулювання відносин у сфері економіки [8].

При цьому законодавством передбачено, що під час реалізації контрольних функцій при Бюро економічної безпеки України може формуватися Рада громадського контролю з метою суспільного контролю з боку платників податків та забезпечення прозорості діяльності зазначеного органу. До складу такої ради повинні входити 15 осіб, які обираються на основі інтернет-голосування на умовах конкурсу.

До підслідності Бюро економічної безпеки України у податковій сфері належать такі злочини: ухилення від сплати податків, зборів

(обов'язкових платежів); ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування; доведення до неплатоспроможності; доведення до банкрутства; фальсифікація фінансових документів та звітності фінансової організації, приховування неплатоспроможності фінансової установи; шахрайство з податком на додану вартість; незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками, електронними грошима.

Отже, реформування податкових органів в Україні в сучасний період, вдосконалення їх структури та правового регулювання їх діяльності є важливим завданням, вирішення якого повинно забезпечити підвищення ефективності адміністрування податків та зборів в державі. Попередження, виявлення та протидія податковим злочинам є стратегічним завданням вдосконалення системи державних органів, що наділені відповідними повноваженнями у зазначеній сфері. Реалізація цього завдання покладається на новий центральний орган виконавчої влади – Бюро економічної безпеки України, який відповідно до покладених на нього функцій має здійснювати ефективний контроль у економічній та фінансовій сфері, а також попередження та боротьбу з податковими правопорушеннями.

1. Бандурка О.М., Понікаров В.Д., Попова С.М. Податкове право: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 312 с. 2. Позняков С.П. Співвідношення понять «адміністрування податків та інших обов'язкових платежів» і «адміністрування податкового боргу». *Науковий вісник Національної академії державної податкової служби*. 2004. № 3 (25). С. 93-99. 3. Солдатенко О.В. Податкове адміністрування: сутність та напрями його вдосконалення в Україні. *Фінансове право*. 2008. № 3. С. 14-18. 4. Селіванов А.О. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України. *Право України*. 2002. № 2. С. 34-38. 5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змін та доп. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n256>. 6. Кучерявенко М.П. Податкові процедури: правова природа і класифікація. Київ: Правова єдність, 2009. 496 с. 7. Єгарміна В.Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування. *Збірник наукових праць Національного університету Державної податкової служби України*. 2011. № 1. С. 166-176. 8. Про Бюро економічної безпеки України: Закон України від 28 січня 2021 року № 1150-ІХ.

Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>

References

1. Bandurka O.M., Ponikarov V.D., Popova S.M. Podatkove pravo: navch. posib. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury, 2012. 312 s. 2. Pozniakov S.P. Spivvidnoshennia poniat «administruvannia podatkiv ta inshykh oboviazkovykh platyzhiv» i «administruvannia podatkovoho borhu». *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii derzhavnoi podatkovoi sluzhby*. 2004. № 3 (25). S. 93-99. 3. Soldatenko O.V. Podatkove administruvannia: sutnist ta napriamy yoho vdoskonalennia v Ukraini. *Finansove pravo*. 2008. № 3. S. 14-18. 4. Selivanov A.O. Administruvannia podatkiv: novi problemy v administratyvnomu ta finansovomu pravi Ukrainy. *Pravo Ukrainy*. 2002. № 2. S. 34-38. 5. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI zi zmin ta dop. *Zakonodavstvo Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n256>. 6. Kucheriavenko M.P. Podatkovi protsedury: pravova pryroda i klasyfikatsiia. Keiv: Pravova yednist, 2009. 496 s. 7. Yeharmina V.D. Podatkovyi kontrol: teoretychni zasady i praktyka zastosuvannia. *Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*. 2011. № 1. S. 166-176. 8. Pro Biuro ekonomichnoi bezpeky Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 28 sichnia 2021 roku № 1150-IX. *Zakonodavstvo Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>

Shokruta Valentina. Relevant issues of administration of taxes and charges in Ukraine and ensuring the fight against tax offenses

The article is devoted to exploring the peculiarities of the administration of taxes and charges by the tax authorities of Ukraine. One of the tasks of the state is to form an effective system of economic relations, resistant to negative external influences and integrated into international economic systems. The development of Ukraine's economy is impossible without the effective functioning of the tax system. Taxes and charges are the main source of revenue in state budgets and are the basis for financing government functions. The realization of foreign and domestic policies, social protection, ensuring human and civil rights and freedoms, and health care are possible in compliance with tax legislation. Improving the tax system of Ukraine is impossible without exercising control over tax crime. Determining the level and dynamics of tax crime, understanding its structure of trends and manifestations is considered a prerequisite for developing a system of measures to prevent tax evasion. Tax evasion requires the state to take immediate measures to combat and control criminal acts in the field of taxation. At the same time, the effectiveness of combating tax crimes depends on timely receipt by public authorities of complete and reliable information on quantitative and qualitative indicators of a particular type of crime and the implementation of strategic objectives by public authorities in combating tax crimes.

At the beginning of 2021, a special state body of the Economic Security Bureau of Ukraine was established, which is tasked with strategic tasks in building the tax system of Ukraine, which are to exercise tax control and prevent crimes in the field of taxation. Negative trends in economic crime in Ukraine are exacerbated by a number of economic, social and political factors. Prevention of tax crimes is a strategic task of building the tax system of Ukraine. The state and its institutions have not yet taken effective systemic measures to combat tax crimes. The Economic Security Bureau of Ukraine has been entrusted with the task of preventing crime in the field of taxation, and it is expected that this state body will exercise effective control over economic crimes in Ukraine.

Key words: taxes and charges, the Economic Security Bureau of Ukraine, tax authorities, tax crimes, tax relations.