

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2022.6.19>

КОСТЮК Т.В.

**ПОДАТКОВІ ОРГАНИ УКРАЇНИ ЯК СУБ'ЄКТИ РЕАЛІЗАЦІЇ
АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРОЦЕДУР****TAX AUTHORITIES OF UKRAINE AS SUBJECTS OF IMPLEMENTATION
OF ADMINISTRATIVE PROCEDURES**

Опрацьовано особливості діяльності податкових органів України. Встановлено зміст та специфіку адміністративно-правового статусу податкових органів держави. Проаналізовано ключові аспекти юридичного положення системи податкових відомств в розрізі їх діяльності із реалізації адміністративних процедур. Окреслено основні риси податкових органів України, як суб'єктів реалізації адміністративних процедур. Наголошено, що податкові органи України за законодавством являють собою систему контролюючих органів, метою діяльності яких є контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону. Зроблено висновок, що серед характерних рис податкових органів України як суб'єктів адміністративних процедур можна назвати: по-перше, податкові органи створені в установленому порядку органами державної виконавчої влади; по-друге, є контролюючим органом, який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску; по-третє, податкові органи мають специфічний організаційно-структурний устрій, що покликаний забезпечити якісну реалізацію їх повноважень на всій території країни; по-четверте, податкові органи наділені адміністративно-правовим статусом, що вбирає в себе ті складові елементи, які розкривають повноту його призначення та ролі виконуваної ним у податкових правовідносинах; по-п'яте, до складу адміністративно-правового статусу входять й повноваження щодо реалізації адміністративних процедур, чітка правова регламентація яких є складовою якісного функціонування податкових органів та їх взаємодії з платниками податків; по-шосте, адміністративно-правовий статус реалізовується у тому числі й за допомогою закріплених законодавством засобів примусу.

Ключові слова: податкові органи України, Державна податкова служба, адміністративно-правовий статус, адміністративні процедури.

The peculiarities of the activity of the tax authorities of Ukraine have been elaborated. The content and specifics of the administrative and legal status of state tax authorities have been established. The key aspects of the legal position of the system of tax agencies in terms of their activity in the implementation of administrative procedures are analyzed. The main features of the tax authorities of Ukraine as subjects of implementation of administrative procedures are outlined.

It is emphasized that the tax authorities of Ukraine, according to the legislation, are a system of control bodies, the purpose of which is to control the receipt of taxes, fees, payments, state policy in the sphere of control over the production and circulation of alcohol, alcoholic beverages, tobacco products, liquids used in electronic cigarettes, fuel, state policy on the administration of a single contribution, state policy in the field of control over the timeliness of payments in foreign currency within the period established by law, compliance with the procedure for carrying out cash payments for goods (services), carrying out settlement operations, and as well as by the availability of licenses for conducting types of economic activity that are subject to licensing in accordance with the law.

It was concluded that among the characteristic features of tax authorities of Ukraine as subjects of administrative procedures, the following can be mentioned: firstly, tax authorities are established in accordance with the established procedure by state executive authorities; secondly, it is a controlling body that implements the state tax policy, the state policy on the administration of the single contribution to the mandatory state social insurance, the state policy in the field of combating offenses during the application of the tax, as well as the legislation on the payment of the single contribution; thirdly, tax authorities have a specific organizational and structural system designed to ensure the high-quality implementation of their powers throughout the country; fourthly, tax authorities are endowed with an administrative-legal status, which includes those constituent elements that reveal the completeness of its purpose and role performed by it in tax legal relations; fifth, the administrative-legal status also includes the authority to implement administrative procedures, the clear legal regulation of which is a component of the high-quality functioning of tax authorities and their interaction with taxpayers; sixth, the administrative-legal status is implemented, including by means of coercion established by law.

Key words: *tax authorities of Ukraine, State Tax Service, administrative and legal status, administrative procedures.*

Постановка проблеми. Податкові органи України є основним суб'єктом втілення державної податкової політики як інструменту узгодження соціально-економічних інтересів суспільства. Податкова політика є складовою економічної політики і спрямована на формування податкової системи, яка буде забезпечувати економічне зростання і сприяти гармонізації економічних інтересів держави і платників податків з огляду на соціально-економічну ситуацію в країні [1, с. 55]. Як справедливо підкреслює А.В. Лепеха, метою створення суб'єктів владних повноважень у податковій сфері є унеможливлення ухиляння від сплати податків, комплекс завдань, поставлених перед нею обумовлений цілями та конкретним змістом податкової політики, їх принципами, а також напрямками державної діяльності у сфері зовнішньої та внутрішньої політики [2]. Згідно п. 7 Положення про Державну податкову службу України Державна податкова служба України (ДПС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. ДПС здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку її територіальні органи. ДПС та її територіальні органи є контролюючими органами (податковими органами, органами стягнення) [3].

Отже, податкові органи України за законодавством являють собою систему контролюючих органів, метою діяльності яких є контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону [3]. Проте, даний момент не розкриває всю особливість правового статусу податкових органів, як суб'єкта реалізації адміністративних процедур.

Стан дослідження проблеми. Засади та принципи роботи податкових органів України активно досліджувались вітчизняними науковцями протягом всього періоду існування даної системи суб'єктів публічної влади з моменту проголошення незалежності нашої держави. Проблематики пов'язані із їх функціонуванням ставали предметом наукових досліджень О. Бандурки, Т. Кобзевої, Н. Козьмука, І. Шутайлової, К. Швабій, А. Чорної, О. Циганова, О. Тимченко, І. Сурай, О. Сударенко та багатьох інших авторів. Проте, на сьогодні відсутні структуровані, комплексні дослідження статусу податкових органів, як суб'єктів реалізації адміністративних процедур в котрих проводилось виділення всіх притаманних такому статусу аспектів та особливостей.

Мета і завдання дослідження. Мета статті полягає в тому, що б на підставі дослідження положень законодавства України, практики його застосування та теоретико-правових положень сформулювати новий науковий підхід до характеристики податкових органів України, як суб'єктів реалізації адміністративних процедур. Враховуючи визначену мету окреслено наступні цілі наукового дослідження: 1) сформулювати дефініцію адміністративно-правового статусу податкових органів України та виділити його структурні елементи; 2) встановити та окреслити характерні риси податкових органів України як суб'єктів адміністративних процедур.

Наукова новизна дослідження. Наукова новизна статті полягає в тому, що це перша теоретична робота в якій надано характеристику та комплексно опрацьовано адміністративно-правовий статус податкових органів України, як суб'єктів реалізації адміністративних процедур.

Виклад основного матеріалу. Як зазначає А. Лепеха, інституціональна трансформація податкових органів з 2015 р., нормативно-правові передумови цього процесу закладені «Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, положеннями Угоди про коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна». Проведення податкової реформи передбачало інституціональні зміни, пов'язані у першу чергу із запитом суспільства та вимогами міжнародних донорів. При цьому метою інституціональної реформи податкових органів було підвищення ефективності діяльності цих органів; запровадження дієвої системи адміністрування податків; спрощення процедури сплати податків; побудова довірчих відносин з платниками податків [4, с. 10].

Відповідно до ст. 41 Податкового кодексу України податкові органи віднесені до контролюючих органів, а саме – це центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи щодо дотримання законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи його територіальні органи [5]. В правовій літературі існують різні авторські підходи щодо характеристики Державної податкової служби.

О. Бандурка державну податкову службу України розглядає як складне поліфункціональне утворення, діяльність підрозділів якого пов'язується із здійсненням контрольної та правоохоронної (податкова міліція) функцій. При цьому зазначений термін придатний як для найменування всієї сукупності податкових органів, так і для визначення конкретного податкового органу як органу управління системою.[6, с. 12-13].

На думку Н. Козьмук, податкові органи як і будь-який орган виконавчої влади, самостійний державний орган, тобто є організаційно оформленою часткою державного апарату, спеціально призначеною для здійснення на основі чинного законодавства функцій виконавчої влади, а саме функцій виконавчо-розпорядчого (управлінського) характеру щодо безпосереднього й оперативного керівництва господарським, соціально-культурним та адміністративно-політичним будівництвом у державі, наділеною його якісними ознаками [7, с. 124-125].

В правовій літературі існують різноманітні підходи до визначення адміністративно-правового статусу, що залежать від тих чи інших елементів, покладених авторами до змісту цього поняття. Зокрема А. Даниленко до змісту адміністративно-правового статусу органу публічної адміністрації відносить такі елементи: а) цільовий блок; б) структурно-організаційний блок; в) компетанційний блок [32, с. 190]. Т. Кобзева під адміністративно-правовим статусом загальнодержавних суб'єктів управління фінансовою системою України вважає, що слід розуміти встановлену нормами адміністративного права сукупність повноважень (прав та обов'язків) державних органів, предмету їх відання (завдань і функцій), які вони реалізують як реальні учасники правовідносин, пов'язаних із здійсненням мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів, а також здійсненням контрольної діяльності у сфері управління фінансовою системою, за виконання й належну реалізацію яких такі органи несуть встановлений чинним національним законодавством вид юридичної відповідальності [8, с. 71].

Таким чином, можна виокремити такі складові адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України, як: цілі, завдання, функції, порядок утворення, реорганізації та ліквідації, структура, компетенція та повноваження, а також юридичні гарантії діяльності та відповідальність. Означений перелік вбирає елементи як функціонального, так і організаційного характеру.

З метою забезпечення реалізації адміністративно-правового статусу, податкові органи наділені можливістю застосовувати примусові заходи. Згідно Положення про Державну податкову службу, вона: здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість; здійснює податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу "витагнутої руки"; контролює своєчасність подання платниками податків (платниками єдиного внеску) передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску; застосовує до платників податків (платників єдиного внеску) передбачені законом фінансові (штрафні) санкції (штрафи) за порушення вимог податкового законодавства чи законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС; складає стосовно платників податків – фізичних осіб та посадових осіб платників податків – юридичних осіб протоколи про адміністративні правопорушення та виносить постанови у справах про адміністративні правопорушення у порядку, встановленому законом; здійснює заходи щодо запобігання та виявлення порушень вимог законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального, погоджує норми втрат та виходу спирту, виноматеріалів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, порядок їх розроблення і застосування; проводить роботу, пов'язану з боротьбою з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального та інших підкакцизних товарів (продукції) тощо [3].

Для того щоб бути учасником адміністративної процедури, особа (в широкому розумінні цього поняття – і фізична, і юридична, і сам адміністративний орган) повинна мати адміністративну правосуб'єктність, яка своєю чергою складається з адміністративної правоздатності та адміністративної дієздатності. При цьому адміністративний орган розглядається як учасник адміністративної процедури, суб'єкт публічного адміністрування, уповноважений здійснювати владні (виконавчі та розпорядчі) функції щодо розгляду та вирішення адміністративних справ і видання адміністративного акта [9, с. 215].

Таким чином, податкові органи як суб'єкти реалізації адміністративних процедур мають відповідати таким вимогам: по-перше, мати адміністративну правосуб'єктність, по-друге, мати законодавче забезпечення повноважень щодо реалізації визначених правовими нормами адміністративних процедур.

Як підкреслюють деякі автори, компетенція податкових органів як суб'єктів надання адміністративних послуг обов'язково має містити такі елементи: предмет відання, тобто те коло прав юридичних і фізичних осіб, сприяння у реалізації яких повинний надати конкретний орган податкової компетенції; права і обов'язки податкового органу щодо надання адміністративних послуг; територіальні межі, на яких конкретний орган має право реалізовувати надані повноваження. Адміністративно-правовий статус податкових органів як суб'єктів надання адміністративних послуг складається з трьох блоків: 1) цільового, який повинен визначати загальну спрямованість діяльності вказаного органу виконавчої влади на обслуговування платників податків та надання якісних адміністративних послуг; 2) структурно-організаційного, який відображає порядок утворення, ліквідації, реорганізації, підпорядкованості функціональних та територіальних підрозділів податкових органів; 3) компетенційний, який включає предмет відання, повноваження та територіальні межі надання адміністративних послуг [10]. Таке зауваження є вірним і для характеристики податкових органів як суб'єктів адміністративних процедур. Разом з цим, серед інших елементів адміністративно-правового статусу цих суб'єктів доцільно особливу увагу приділити їх функціям, як тим елементам, що найбільш яскраво виділяють основну спрямованість адміністративних процедур податкових органів.

Функції податкових органів як важлива складова їх адміністративно-правового статусу являють собою основні напрямки їх діяльності, що обумовлені цілями та завданнями та проявляються у конкретних повноваженнях цих органів. Функції податкових органів як контролюючих суб'єктів окреслені нормами статті 19-1 Податкового кодексу, згідно з якими податкові органи: здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, у тому числі проводять відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків; контролюють своєчасність подання

платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів; надають адміністративні послуги платникам податків, зборів, платежів; здійснюють контроль за встановленими законом строками проведення розрахунків в іноземній валюті, за додержанням порядку приймання готівки для подальшого переказу (крім приймання готівки банками), за дотриманням суб'єктами господарювання установлених законодавством обов'язкових вимог щодо забезпечення можливості розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів, порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, наявністю торгових патентів; здійснюють контроль за додержанням виконавчими органами сільських, селищних рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету; здійснюють контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість; реєструють та ведуть облік платників податків, платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводять диференціацію платників податків; забезпечують достовірність та повноту обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням; формують та ведуть Державний реєстр фізичних осіб – платників податків, Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб, реєстри, ведення яких покладено законодавством на контролюючі органи; формують та ведуть Реєстр отримувачів бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції відповідно до Закону України «Про державну підтримку сільськогосподарства України»; забезпечують ведення обліку податків, зборів, платежів; забезпечують перегляд рішень контролюючих органів нижчого рівня у встановленому законодавством порядку та ін. [5].

Слід зазначити, що вочевидь адміністративні процедури спрямовані на процесуальне втілення функціональних повноважень податкових органів, а отже види адміністративних процедур безпосередньо обумовлені функціями цих органів. Разом з цим для розкриття правосуб'єктності податкових органів як суб'єктів адміністративних процедур необхідною є детальна правова регламентація реалізації цих функцій через адміністративні процедури.

Висновки. Отже, серед характерних рис податкових органів України як суб'єктів адміністративних процедур можна назвати: по-перше, податкові органи створені в установленому порядку органами державної виконавчої влади; по-друге, є контролюючим органом, який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску; по-третє, податкові органи мають специфічний організаційно-структурний устрій, що покликаний забезпечити якісну реалізацію їх повноважень на всій території країни; по-четверте, податкові органи наділені адміністративно-правовим статусом, що вбирає в себе ті складові елементи, які розкривають повноту його призначення та ролі виконуваної ним у податкових правовідносинах; по-п'яте, до складу адміністративно-правового статусу входять й повноваження щодо реалізації адміністративних процедур, чітка правова регламентація яких є складовою якісного функціонування податкових органів та їх взаємодії з платниками податків; по-шосте, адміністративно-правовий статус реалізовується у тому числі й за допомогою закріплених законодавством засобів примусу.

Список використаних джерел:

1. Волохова І. С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні: монографія / І. С. Волохова. Одеса: Атлант, 2014. С. 462.
2. Лепеха А.В. Інтегральні характеристики Державної фіскальної служби України як інституціональної організації. [http://www.dridu.dp.ua/zbirnik/2016-02\(16\)/21.pdf](http://www.dridu.dp.ua/zbirnik/2016-02(16)/21.pdf).
3. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. Офіційний вісник України 2019 р., № 26, стор. 10, стаття 900.
4. Лепеха А. Інституціональна трансформація Державної фіскальної служби України. Автореф дис. канд. наук з держ управління. 25.00.03 державна служба. Дніпро 2017. 23 с.

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#Text> L.
6. Бандурка О.О. Управління Державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти / автореф докт юрид наук 12.00.07 адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. Київ. 2007. 38 с.
7. Козьмук Н.І. Податковий контроль як інструмент забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування. Науковий вісник Херсонського державного університету. Вип. 11. Ч. 2. 2015. С. 123-126.
8. Кобзєва Т. А. Поняття адміністративно-правового статусу загальнодержавних суб'єктів управління фінансовою системою України. Європейські перспективи– 2015. № 7. С. 68-72.
9. Адміністративне право України. Повний курс : підручник / В. Галуцько, П. Діхтієвський, О. Кузьменко, С. Стеценко та ін. Херсон: ОЛДІ-ПЛЮС, 2018. 446 с.
10. Формування системи надання адміністративних послуг органами державної фіскальної служби України: монографія / Л.М. Акімова, С.М. Левчук, О.О. Акімов, О.В. Кузьмін. Херсон: Олді-плюс, 2018. – 196 с.

УДК 336.1+004

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2022.6.20>

ЛАТКОВСЬКИЙ П.П.

ВПЛИВ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ НА СИСТЕМУ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ

THE IMPACT OF DIGITAL TECHNOLOGIES ON THE PUBLIC FINANCE MANAGEMENT SYSTEM

У статті розглянуто етапи реформування системи управління публічними фінансами, які розпочалися з прийняттям Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки. Встановлено, що відповідно до плану заходів було передбачено дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі. Проаналізовано ряд проблем, які виникали у сфері інформаційних технологій, проблем, які потрібно було розв'язати для ефективної імплементації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки. В цьому контексті окреслено вплив цифрових технологій на систему управління публічними фінансами. Наголошено на тому, що управління публічними фінансами будується на фінансовій політиці, яку розробляє державна влада та яка направлена на мобілізацію фінансових ресурсів, їх розподіл та використання для здійснення завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування. Встановлено, що реформування системи управління публічними фінансами, спрямованої для забезпечення її відповідності вимогам ринкової економіки та пріоритетам розвитку України зіштовхнулося з труднощами, пов'язаними з війною в Україні.

Проаналізовано положення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки, метою якої є побудова сучасної та ефективної системи управління інформаційними технологіями для забезпечення підтримки і подальшого цифрового розвитку ефективної та прозорої системи управління державними фінансами. Зроблено висновок, що бурхливий розвиток цифрових

© ЛАТКОВСЬКИЙ П.П. – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права (Чернівецький навчально-науковий юридичний інститут Національного університету «Одеська юридична академія»)