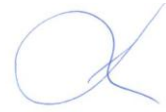


КЛАСИЧНИЙ ПРИВАТНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



**РАЧИНСЬКИЙ РУСЛАН МИХАЙЛОВИЧ**

УДК 347.73

**ПРАВОВІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ  
В УКРАЇНІ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук

Запоріжжя – 2019

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Класичному приватному університеті, м. Запоріжжя.

**Науковий керівник** – доктор юридичних наук, професор  
**ПОКАТАЄВА Ольга Вікторівна**,  
Класичний приватний університет, м. Запоріжжя,  
перший проректор.

**Офіційні опоненти:** доктор юридичних наук, доцент  
**АНІСТРАТЕНКО Юлія Ігорівна**,  
Університет державної фіскальної  
служби України, м. Ірпінь,  
професор кафедри фінансового права;

кандидат юридичних наук, доцент  
**СЕМЧИК Ольга Олександрівна**,  
Інститут держави і права ім. В. М. Корецького НАН,  
старший науковий співробітник відділу проблем  
державного управління та адміністративного права.

Захист відбудеться «12» грудня 2019 р. о 9<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 17.127.07 у Класичному приватному університеті за адресою: 69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 70б, ауд. 124.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Класичного приватного університету за адресою: 69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 70б, ауд. 114.

Автореферат розісланий «11» листопада 2019 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради



О. В. Гороховська

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Адміністрування податків – інститут фінансового права, основним завданням якого є забезпечення ефективного надходження податків та зборів до бюджетів усіх рівнів. Враховуючи впровадження в Україні адміністративно-територіальної реформи, яка передбачає передачу бюджетних повноважень місцевим органам влади, зокрема щодо встановлення на власній території місцевих податків та зборів, питання вдосконалення системи адміністрування стає все більш актуальним.

На сьогодні пріоритетним напрямом сучасної адміністративної реформи є реалізація податкової реформи, сутність якої полягає в зменшенні кількості податків та зборів; спрощенні їх адміністрування; запровадженні системи електронного адміністрування податку на додану вартість та акцизного податку з ввезеного на митну територію України та виробленого пального; розширенні використання електронних сервісів; удосконаленні системи податкового контролю; створенні центрів обслуговування платників податків тощо.

Дослідження теоретичних та практичних аспектів адміністрування податків та зборів безпосередньо пов'язане з необхідністю реформування й удосконалення цього розділу податкового права з метою забезпечення належного правового регулювання діяльності виконавчих і судових органів на практиці, а також створення балансу публічних та приватних інтересів.

Поняття адміністрування податків та зборів відображено в наукових працях О. Дадашева, В. Красницького, А. Лобанова, І. Перонко. Проблеми визначення сутності адміністрування податків та зборів присвячені дослідження вітчизняних і зарубіжних фахівців у сфері фінансового права: Ю. Аністратенко, А. Бризгаліна, Л. Воронової, В. Гурєєва, О. Дмитрик, Л. Касьяненко, І. Криницького, М. Кучерявенко, О. Музики-Стефанчук, А. Нечай, О. Орлюк, В. Рядінської, Н. Пришви, Т. Проценко, М. Перепелиці, О. Покатаєвої, Л. Савченко, О. Семчик, О. Солдатенко та ін. Досить ретельно до вивчення питання адміністрування податків та зборів з наданням певних пропозицій з реформування сучасної системи адміністрування підійшли вчені-економісти: О. Василик, М. Весельський, В. Вишневський, Т. Єфіменко, А. Іванов, С. Каламбет, Т. Калінеску, М. Крупка, А. Крисоватий, П. Мельник, Т. Меркулова, Л. Тарангул та ін.

Незважаючи на досить широке дослідження цього питання в межах науки фінансового права, кризові та трансформаційні процеси в державі й суспільстві ставлять перед науковцями та представниками практики нові завдання щодо реформування податкового законодавства, у зв'язку із чим виникає потреба в науково-теоретичному вдосконаленні понятійного апарату й механізму адміністрування податків та зборів. Усе це зумовило вибір теми дисертаційної роботи, її мету та завдання.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертацію виконано відповідно до тем науково-дослідної роботи Класичного приватного університету «Фінансово-правове регулювання публічних відносин в Україні» (номер державної реєстрації 0111U008728) та «Баланс публічних і приватних інтересів при правовому регулюванні суспільних відносин» (номер державної реєстрації 0116U008200), одним з виконавців яких є здобувач.

**Мета і задачі дослідження.** *Метою дослідження є аналіз нормативно-правової бази, що визначає правові засади адміністрування податків та зборів в Україні, виокремлення сучасних проблем у сфері адміністрування й надання пропозицій з удосконалення чинного законодавства в цій сфері.*

Для досягнення цієї мети поставлено такі завдання:

- визначити сутність і зміст поняття «адміністрування податків та зборів», простежити генезу податкового адміністрування;
- визначити зміст і сутність правовідносин під час адміністрування податків та зборів;
- надати характеристику правовому статусу учасників правовідносин з приводу адміністрування податків та зборів;
- розглянути правові підстави інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної податкової служби;
- розглянути правові підстави подання податкової звітності, виокремити проблемні питання й запропонувати шляхи їх вирішення;
- охарактеризувати правові підстави надання податкових консультацій;
- уточнити правову природу та зміст податкового контролю;
- розкрити зміст правового регулювання обліку платників податків та зборів;
- розглянути правові підстави здійснення податкових перевірок платників податків та зборів.

*Об'єкт дослідження* – суспільні відносини, що виникають під час адміністрування податків та зборів.

*Предмет дослідження* – правові засади адміністрування податків та зборів в Україні.

**Методи дослідження.** *Методологічною основою дослідження є сукупність методів і прийомів наукового пізнання: діалектичний, формально-логічний, історико-порівняльний, системно-структурний, порівняльно-правовий, тощо. Діалектичний метод пізнання застосовано з позиції принципів цілісності, єдності, загальності, взаємного зв'язку й взаємозумовленості змін, що відбуваються в розвитку податкових правовідносин, зокрема з приводу адміністрування податків та зборів (підрозділи 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 3.1). Історико-порівняльний метод надав змогу простежити становлення сучасної системи адміністрування податків та зборів в Україні (підрозділи 1.2). Порівняльно-правовий метод застосовано під час аналізу нормативно-правової бази, що закріплює механізм адміністрування податків та зборів в Україні, у зіставленні з нормативною базою країн Євросоюзу (зокрема Бельгії, Данії, Швеції), Великобританії та США, що надало можливість окреслити перспективи розвитку системи адміністрування в Україні (підрозділи 1.4, 2.1, 2.2, 3.3).*

*Нормативною базою дослідження є Конституція України, чинне податкове, бюджетне законодавство, нормативно-правові акти інших галузей права, проекти нормативних актів, статистичні матеріали з приводу податкових надходжень.*

*Теоретичну основу дослідження становлять праці науковців у галузі фінансового та податкового права, теорії права, адміністративного й кримінального права.*

**Наукова новизна одержаних результатів** виявляється в тому, що дисертація є цілісним комплексним дослідженням правових засад адміністрування податків та зборів. Основні положення й висновки, що мають елементи наукової новизни, полягають у такому:

*вперше:*

– запропоновано внесення змін до системи електронного адміністрування податку на додану вартість шляхом запровадження повної електронної фіксації діяльності платника податків та направлення йому документа про визначення грошових зобов'язань контролюючим органом. Для цього запропоновано внести зміни до п. 200.1 ст. 200 ПК України;

– запропоновано змінити порядок державної реєстрації суб'єктів господарювання – платників податків шляхом надання цих повноважень контролюючим органам, які на стадії державної реєстрації повинні забезпечити контроль за достовірністю поданих документів та здійснити аналіз реальності господарських операцій, шляхом внесення змін до ч. 2 ст. 13 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» та пп. 19-1.1.3 п. 19-1 ст. 19-1, п. 21.1 ст. 21 ПК України;

*удосконалено:*

– класифікацію:

прав та обов'язків контролюючих органів за напрямками процедур, що вони здійснюють у межах адміністрування, які згруповано за такими критеріями: з приводу організації ідентифікації платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу обліку платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів та об'єктів оподаткування; з приводу забезпечення сервісного обслуговування платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу організації та контролю за сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів;

обов'язків платників податків за напрямками процедур, що виконують контролюючі органи в межах адміністрування, які згруповано за критеріями: з приводу ідентифікації платників податків у процесі адміністрування; з приводу обліку платників податків; з приводу користування сервісним обслуговуванням платниками податків; з приводу виконання платниками податків податкового обов'язку;

– порядок взаємодії органів виконавчої влади з органами Державної податкової служби України щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення та справляння плати за землю, шляхом узгодження Порядку взаємодії органів виконавчої влади щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення і справляння плати за землю з пп. 73.2.1 п. 73.2 ст. 73. ПК України;

– порядок подання податкової звітності контролюючим органам за неосновним місцем обліку, а також щодо прийняття інших форм податкової звітності окрім податкової декларації (звітів, розрахунків), шляхом уточнення змісту п. 49.8 та 49.9, ст. 49 ПК України;

– порядок проведення виїзної документальної перевірки шляхом уточнення місця її проведення для фізичних осіб – підприємців, яким запропоновано вважати місце провадження ними господарської діяльності. Запропоновано внести зміни до пп. 75.1.2. п. 75.1, ст. 75 ПК України;

– систему принципів, на яких має ґрунтуватися податковий контроль, запропоновано їх доповнити такими: «своєчасність», «інноваційний підхід», «збалансованість контрольних дій», «компетенції», «доступність», «оперативність»;

– класифікацію податкових консультацій, які згруповано за такими критеріями: за адресатами поданої інформації; за суб'єктами отримання консультації; за елементами податків; за формою оформлення; за компетенцією надання;

*набуло подальшого розвитку:*

– дефініція «адміністрування податків та зборів» як правовідносин у сфері здійснення уповноваженими державними органами комплексу заходів щодо визначення інституційної структури податкових та митних відносин, організації ідентифікації, обліку платників податків і платників єдиного внеску й об'єктів оподаткування, забезпечення сервісного обслуговування платників податків, організації та контролю за сплатою податків, зборів, платежів, спрямованого на забезпечення здійснення податкового обов'язку й реалізації своїх прав платником податків та зборів щодо їх сплати;

– визначення змісту поняття «податковий контроль» як системи заходів, яких вживають контролюючі суб'єкти щодо підконтрольних суб'єктів з метою встановлення стану дотримання вимог податкового законодавства стосовно правильності нарахування, повноти й своєчасності сплати податків та зборів, дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування, з виявлення, припинення, запобігання й відновлення порушених прав держави та територіальних громад на своєчасне одержання податкових надходжень;

– поняття «податкова перевірка» як діяльність контролюючих органів з дослідження й аналізу первинної облікової та звітної документації, пов'язаної з правильністю нарахування, утриманням, своєчасною й повною сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів; веденням податкового обліку; своєчасним поданням податкової звітності; дотриманням законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, здійснення операцій з підакцизними товарами, патентування, ліцензування та дотримання законодавства про працю.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що вони становлять як науково-теоретичний, так і практичний інтерес та можуть бути використані:

– у *правотворчій та правозастосовній діяльності* – для вдосконалення практики застосування норм чинного законодавства щодо адміністрування податків та зборів, зокрема в правозастосовній практиці Державної фіскальної служби у Запорізькій області (довідка № 127/03-01 від 28.03.2019);

– у *науково-дослідній діяльності* – під час проведення загальнотеоретичних і галузевих досліджень з питань удосконалення процесу адміністрування податків та зборів;

– у *навчальному процесі* – при викладанні студентам закладів вищої освіти дисциплін «Фінансове право України» та «Податкове право України» (довідка № 05/19 від 05.03.2019).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаною науковою працею. Наукові положення, методичні розробки, висновки та пропозиції, які виносяться на захист, підготовлені автором самостійно.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження доповідались та обговорювались на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Актуальні проблеми публічного та приватного права» (м. Запоріжжя, 2018 р.); «Актуальні питання взаємодії інститутів громадянського суспільства та органів публічного адміністрування у напрямку розвитку правової системи України» (м. Київ, 2018 р.); «Стан та перспективи розвитку юридичної науки» (м. Дніпро, 2018 р.); «Держава і право в умовах глобалізації: реалії та перспективи» (м. Дніпро, 2019 р.).

**Публікації.** Основні положення дослідження викладено в 11 наукових працях, з яких: 7 – статті в наукових фахових виданнях, зокрема тих, що включені до міжнародних наукометричних баз даних, у тому числі 1 стаття в зарубіжному виданні; 4 – матеріали конференцій. Загальний обсяг публікацій – 5,26 д. а.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, які містять десять підрозділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг дисертації становить 199 сторінок, з них основний текст – 169 сторінок, список використаних джерел – 26 сторінок, додатки – 4 сторінки. Список використаних джерел включає: до першого розділу 90 найменувань, до другого – 59 найменувань, до третього – 61 найменування.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження; розкрито зв'язок з науковими програмами, планами, темами; визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження; сформульовано наукову новизну та практичне значення одержаних результатів; наведено відомості щодо їх апробації й публікацій.

**Розділ 1 «Теоретико-методологічні основи адміністрування податків та зборів»** містить чотири підрозділи.

У *підрозділі 1.1 «Доктринальні визначення системи адміністрування податків та зборів»* проаналізовано доктринальні визначення адміністрування податків та зборів. Виділено два основні підходи до тлумачення його сутності: у широкому розумінні адміністрування податків та зборів – це процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження та погашення податкових зобов'язань; у вузькому – комплекс дій адміністративного характеру, що здійснюють контролюючі органи для забезпечення справляння податків і зборів. Наголошено на тому, що науковці по-різному визначають об'єкт адміністрування податків і зборів: як здійснення певного податкового обов'язку платником податків; як сферу справляння податків, суб'єктами в цьому випадку виступають уповноважені державні органи (їх посадові особи), на які покладено реалізацію податкової політики.

Зроблено висновок, що адміністрування податків та зборів – це певний вид правовідносин, оскільки під останніми розуміють специфічні суспільні відносини, що виникають на основі норм права, учасники яких є носіями суб'єктивних прав і юридичних обов'язків.

Запропоновано правову категорію адміністрування податків та зборів розглядати в трьох аспектах: 1) як взаємодію системи органів управління, певних контролюючих органів та осіб – платників податків; 2) як діяльність уповноважених органів влади й управління, спрямовану на виконання законодавства щодо сплати податків та зборів, забезпечення ефективного функціонування податкової системи й податкового контролю; 3) як встановлений порядок виконання платником податків податкового обов'язку й реалізації ним своїх прав щодо сплати податків та зборів.

Визначено поняття «адміністрування податків та зборів» як правовідносин у сфері здійснення уповноваженими державними органами комплексу заходів щодо визначення інституційної структури податкових та митних відносин, організації ідентифікації, обліку платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечення сервісного обслуговування платників податків, організації та контролю за сплатою податків, зборів, платежів, спрямованого на забезпечення здійснення податкового обов'язку й реалізації своїх прав платником податків та зборів щодо їх сплати.

У підрозділі 1.2 «Податкове адміністрування в Україні: історично-правовий аспект» акцентовано, що історичне коріння формування сучасної податкової системи сягає часів Київської Русі, коли існувало таке поняття, як «данина», яку сплачували князям чи іншому господареві земель. Податкова система тих часів мала періодичний характер. Було присутнє свавілля поборів, збирання їх особами, зацікавленими в максимальному доході, тощо.

Після приходу до влади Богдана Хмельницького (1648–1654 рр.) податкову систему цілком реформовано. Мешканці Запорозької Січі та купці сплачували такі податки: «військовий оклад»; господарська десятина та «медове»; мито, що стягувалося за провіз краму; «торгове» (акцизний податок); податок з шинків; куфовий збір (податок на спиртне); «димовий»; руга та роговина (для утримання православної церкви й духовенства); плата за охорону та конвоювання. За часів правління Олександра I було створено такі урядові установи, що відповідали за оподаткування та адміністрування податків, як: Міністерство фінансів, Державне казначейство, комісія державного контролю. Сплачували податки на майно, землю, промисел, нерухомість, акцизні податки на алкоголь, податки на деякі продовольчі товари.

У період непу (1920–1921р.) істотну роль для фінансової політики в Україні відіграло прийняття Постанови «Про заміну розверстки натуральним податком» (15.03.1921), який мали стягувати з урожаю, що надало змогу селянам більш ефективно розвивати сільське господарство. Однак, у подальшому, після створення СРСР, податкова політика здійснювалася в Україні в дуже жорстких формах. У 1930 р. в СРСР було здійснено податкову реформу, котра замінила 86 податкових платежів і зборів двома – податком з обігу й податком із чистого прибутку, стягнення яких здійснював Наркомфін, а місцеві податки – територіальні органи Радянської влади. У роки Великої Вітчизняної війни (1941–1945 рр.) фінансову систему країни було переорієнтовано відповідно до воєнних потреб. Стягували воєнний податок, підвищили податкову ставку для населення із сільськогосподарського податку. У 1965 р. відбулася господарська реформа, яка передбачала перегляд характеру



взаємозв'язків з державним бюджетом. Для підприємств держава встановила плату за основні виробничі фонди та оборотні кошти, яку сплачували з прибутку підприємства.

Передумови створення сучасної податкової служби в Україні почали зароджуватися в 1990 р., коли було створено податкові інспекції, підпорядковані Міністерству фінансів України. Незважаючи на всі проблеми й недоліки, до 1994 р. в Україні було сформовано достатньо відпрацьований податковий механізм і механізм реалізації контролюючої функції податків шляхом запровадження державного реєстру фізичних осіб.

Новий виток у формуванні контролюючих органів в Україні розпочався в 1995 р. з прийняття Постанови ВРУ «Про основні положення податкової політики та податкової реформи в Україні», а в подальшому – Постанови ВРУ «Про основні положення податкової політики в Україні», та Указу Президента України «Про заходи по реформуванню податкової політики». Ці нормативні акти визначили основні принципи побудови системи оподаткування та податкової політики в Україні, що набуло відображення та розвитку в Законі України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»». Суттєве значення для визначення порядку й принципів адміністрування податків та зборів мали Укази Президента України «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» від 22.08.1996 та «Питання державних податкових адміністрацій» від 30.10.1996, відповідно до якого податкова служба України набула свого організаційного та структурного визначення, вийшла з-під підпорядкування Міністерства фінансів України та стала центральним органом виконавчої влади України. До прийняття Податкового кодексу України основні принципи адміністрування податків та зборів були визначені в таких нормативних актах: Законі України «Про Державну податкову службу в Україні», Законі України «Про систему оподаткування», Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», Указі Президента України «Про Державну митну службу України» та Положенні «Про Державну митну службу України».

У підрозділі 1.3 «Визначення змісту й сутності правовідносин під час адміністрування податків та зборів» зроблено висновок, що податкові правовідносини у сфері адміністрування податків та зборів виникають відповідно до податкових норм і складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами управлінської діяльності, спрямованої на здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства; за правильністю обчислення податкового обов'язку; повнотою та своєчасністю сплати податків та зборів до державного й місцевих бюджетів; своєчасністю подання податкової звітності до контролюючих органів, і притягнення до відповідальності платників податків у разі порушення ними податкового законодавства.

Виявлено, що в червні 2010 р. Наказом Міністерства юстиції України було введено поняття дискреційних повноважень, що стосувалося й контролюючих органів. Це закріпило права контролюючих органів самостійно (на власний розсуд) обрати один з кількох варіантів управлінського рішення. Доведено, що закріплення в правовому полі дискреційних повноважень є неоднозначним законодавчим рішенням,

оскільки, використовуючи такі повноваження, контролюючий орган, як і будь-який інший орган виконавчої влади, має, передусім, адекватно оцінювати ситуацію, що склалася з метою недопущення зловживання владою або службовим становищем. Посадова особа, яка приймає певне управлінське рішення, або колегіальний орган має перш за все керуватися державними інтересами, що виявляється у функції, яку виконують податки та збори, – наповнення бюджетної скарбниці.

У підрозділі 1.4 «Правовий статус учасників правовідносин з адміністрування податків та зборів» визначено коло суб'єктів у відносинах з приводу адміністрування податків та зборів: Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, територіальні органи Державної податкової служби, платники податків та податкові агенти. Міністерство фінансів України є юридичною особою публічного права, суб'єктом владних повноважень, що здійснює владні управлінські функції. Але Міністерство фінансів України може будувати відносини з іншими суб'єктами по «горизонталі», про що свідчить п. 7 Положення про Міністерство фінансів України, де вказано, що воно у процесі виконання покладених на нього завдань взаємодіє з іншими державними органами, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, тимчасовими консультативними, дорадчими, утвореними Кабінетом Міністрів України органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, профспілками, підприємствами, установами організаціями.

Відповідно до Постанови КМУ «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України», Державну фіскальну службу України було реорганізовано та створено на її основі Державну податкову службу України та Державну митну службу України.

Враховуючи те, що адміністрування податків та зборів, відповідно до пп. 14.1.1-1 п. 14.1 ст. 14 ПК України, є сукупністю процедур контролюючих органів, права та їх обов'язки згруповано за напрямками таких процедур, що вони здійснюють у межах адміністрування: з приводу організації ідентифікації платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу обліку платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів та об'єктів оподаткування; з приводу забезпечення сервісного обслуговування платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу організації та контролю за сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

Встановлено, що дія нормативно-правових актів (зокрема наказів), що видаються Міністерством фінансів України, поширюється на більш широке коло суб'єктів, тоді як дія наказів організаційно-розпорядчого характеру Державної податкової служби України стосується вужчого кола осіб, до яких належать платники податків та зборів.

Відповідно до пп. 14.1.1-1 п. 14.1 ст. 14 ПК України, контролюючі органи здійснюють не тільки адміністрування податків та зборів, а й митних платежів, до яких належать: мито; акцизний податок та податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Державна митна служба України забезпечує в межах адміністрування взаємодію з Державною податковою службою України з використанням інформаційних систем у режимі реального часу. Зроблено висновок, що Державна митна служба України та Державна податкова служба

України взаємодіють між собою по горизонталі, але обидві підпорядковані Міністерству фінансів України.

Досліджено правовий статус платників податків, а саме їх права та обов'язки. Зроблено акцент на правах платників податків, що пов'язані з приводу користування ними сервісним обслуговуванням, що виражається в побудові партнерських відносин з активним використанням інформаційних технологій на всіх стадіях адміністрування податків та зборів, зокрема у створенні електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків», що сприяє правильному й зручному обчисленню та своєчасній сплаті податків, зборів; системи «єдиного вікна» для вдосконалення системи митного обслуговування.

Згруповано обов'язки платників податків за напрямами процедур, що виконують контролюючі органи в межах адміністрування: з приводу ідентифікації платників податків у процесі адміністрування; з приводу обліку платників податків; з приводу користування сервісним обслуговуванням платниками податків; з приводу виконання платниками податків податкового обов'язку.

Досліджено правовий статус податкового агента як учасника правовідносин у сфері адміністрування податків та зборів. Незважаючи на те, що податкові агенти прирівняні до платників податку, мають права та виконують обов'язки, встановлені для платників податків, вони мають деякі специфічні права та обов'язки, що додатково відображають їх податковий статус.

**Розділі 2 «Правові аспекти взаємодії учасників адміністрування податків та зборів»** містить три підрозділи.

У підрозділі 2.1 *«Правові підстави інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної податкової служби»* доведено, що інформаційно-аналітичне забезпечення є одним із видів діяльності контролюючих органів із забезпечення виконання покладених на них повноважень, що включає збір, обробку, передачу інформації не тільки між окремими підрозділами податкової служби, а й іншими суб'єктами; подальший аналіз та контроль за використанням та розповсюдженням такої інформації.

Встановлено, що, відповідно до Порядку взаємодії органів виконавчої влади щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення і справляння плати за землю, на Держгеокадастр покладено обов'язок із подання до територіальних органів ДПС інформації: щодо проведення нормативної грошової оцінки земель; фактів самовільного зайняття земельних ділянок; фактів використання земель не за цільовим призначенням тощо – щокварталу до 30 числа місяця наступного періоду. Виявлено суперечність цієї норми п. 286.1 ст. 286 ПК України, де вказано, що центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин, зобов'язані подавати інформацію не пізніше 10 числа наступного місяця. Запропоновано узгодити Порядок взаємодії органів виконавчої влади щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення і справляння плати за землю, з пп. 73.2.1 п. 73.2 ст. 73 ПК України шляхом внесення змін до ч. 4 та викласти в такій редакції:

*4. Для здійснення контролю за надходженням до місцевих бюджетів коштів від сплати земельного податку та орендної плати за землю подаються відомості не пізніше 10 числа наступного місяця.*

Виявлено проблему щодо захисту інформації, що міститься в інформаційних ресурсах ДПС України. У пп. 17.1.9 п. 17.1 ст.17 ПК України передбачено гарантії захисту податкової інформації, які полягають у можливості її розповсюдження тільки за згодою платника податків. Між тим, у Законі України «Про прокуратуру» зазначено про можливість витребування інформації про платника податків органами прокуратури, які при вирішенні питання щодо представництва інтересів держави у суді вимагають у контролюючого органу інформацію стосовно платника, на поширення якої відповідної згоди не має. Відповідно до ч. 2 ст. 93 Кримінально-процесуального кодексу України, сторона обвинувачення здійснює збирання доказів шляхом витребування та отримання від підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб документів, відомостей, висновків ревізій та актів перевірок.

У Листі Вищого спеціалізованого суду України від 05.04. 2013 № 223-559/0/4-13 зазначено, що застосування стороною кримінального провадження способу збирання доказів як вилучення документів під час отримання доступу до них може здійснюватися у випадках, якщо: особа, у володінні якої знаходяться такі документи, не бажає добровільно передати їх стороні кримінального провадження; або ж, якщо такі документи містять охоронювану законом таємницю і таке вилучення необхідне для досягнення мети застосування цього заходу забезпечення. В інших випадках сторона кримінального провадження може витребувати документи лише за умови їх добровільного надання володільцем.

Встановлено порушення законних прав платника податків у разі надання інформації без його згоди. Для вирішення проблеми захисту податкової інформації запропоновано прийняти окремі *спеціальні законодавчі положення*, які дають можливість отримання податкової інформації виключно судом на підставі судового рішення або отримання в установленому порядку згоди платника податків, яка в чинній редакції ПК України як процедура не визначена.

У *підрозділі 2.2 «Подання податкової звітності: проблеми та їх вирішення»* доведено, що подання податкової звітності є складовою податкового обов'язку. Відносини, що виникають між платниками податків та контролюючими органами з приводу подання податкової звітності, є взаємозобов'язальними, що виражається в покладанні обов'язку не тільки на платника податків з приводу подання податкової звітності, а й на контролюючі органи щодо її прийняття за наявності всіх обов'язкових реквізитів, які має містити податкова декларація, та її форми, затвердженої центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування та реалізує державну податкову політику (п. 49.9 ст. 49 ПК України).

Виявлено відсутність норми, яка б зобов'язувала контролюючі органи здійснювати прийняття податкової звітності за неосновним місцем обліку, а також щодо прийняття інших форм податкової звітності, крім податкової декларації. Запропоновано уточнити зміст п. 49.8, 49.9 ст. 49 ПК України та викласти в такій редакції:

49.8. Прийняття *податкової декларації, розрахунку, звіту* є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, *в якому перебуває за основним та неосновним місцем обліку...* на обліку платник податків.

49.9. За умови дотримання платником податків вимог цієї статті посадова особа контролюючого органу, *в якому перебуває за основним та неосновним місцем обліку... платник податків.*

Протягом останніх років в Україні запроваджуються заходи, спрямовані на реалізацію комплексних програм автоматизації та комп'ютеризації в усіх сферах суспільного життя. Створено інформаційну систему «Податковий блок», яка надала можливість розширити спектр послуг для платників податків, спростити систему адміністрування на всіх рівнях, звести до мінімуму необхідність у спілкуванні платників податків з працівниками Державної податкової служби.

На сьогодні велика кількість платників податків обирають спосіб подання декларації – із використанням мережі Інтернет. Представники малого бізнесу мають можливість обирати спосіб подання декларації, але платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, зобов'язані подавати податкові декларації виключно в електронній формі. Податкова звітність з податку на додану вартість, відповідно до п. 49.4, ст. 49 ПК України, подається виключно в електронній формі. Встановлено, що в разі переходу платника податку на облік до іншої адміністративно-територіальній одиниці виникають проблеми у вигляді блокування електронного кабінету платника податків за попереднім місцем обліку з підстав відсутності його реєстрації за податковою адресою (з причини його зняття з обліку за попереднім місцем та відсутності можливості укладання договору на обслуговування за новим місцем реєстрації), що породжує обов'язок платника податків подавати декларації з цього податку поштою з повідомленням про вручення. Вказаним деклараціям автоматично прирівнюється рівень «до відома» і вони не породжують податкових наслідків узгодження грошових зобов'язань (виконання обов'язку зі сплати податку, отримання права на податковий кредит тощо).

Як пілотний проект запропоновано розглянути питання про повну електронну фіксацію діяльності платника податків, направлення останньому документа про визначення грошових зобов'язань саме контролюючим органом. Для цього запропоновано внести зміни до п. 200.1 ст. 200 ПК України та викласти в такій редакції:

*200.1 Обчислення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) і є різницею між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.*

У підрозділі 2.3 «Податкові консультації: правові основи здійснення та шляхи вдосконалення співпраці з платниками податків» зазначено, що 01.01.2017 інститут податкових консультацій зазнав суттєвих змін, які мали позитивні моменти, як-то: неможливість притягнення до відповідальності (включаючи нарахування штрафних санкцій та пені) платника податків, який діяв на підставі наданої йому індивідуальної податкової консультації в письмовій формі; якщо платник податків упевнений, що надана йому консультація суперечить нормам законодавства, йому надано можливість оскарження наказу про надану консультацію як правовий акт індивідуальної дії в судовому порядку.

Запропоновано класифікацію податкових консультацій: *за адресатами поданої інформації* (індивідуальна, узагальнююча); *за суб'єктами отримання консультації* (консультації для юридичних осіб; для фізичних осіб-підприємців); *за елементами податків* (з приводу встановлення суб'єктного складу платників податків; обчислення бази оподаткування; встановлення об'єкта оподаткування; визначення ставки податку; порядку обчислення податку; встановлення податкового періоду; визначення строків та порядку сплати податку; визначення строків та порядку подання податкової звітності); *за формою оформлення* (усна, письмова); *за компетенцією надання* (ті, що надані центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову й митну політику; міжрегіональними територіальними органами; державними податковими інспекціями).

Виявлено суперечливість норм законодавства: у п. 53.1 ст. 53 ПК України закріплено норму, яка свідчить про неможливість притягнення платника податку до відповідальності, у тому числі фінансової, який діяв відповідно до індивідуальної податкової консультації, наданої йому в письмовій формі, навіть якщо в подальшому така податкова консультація була змінена або скасована. Але цей же пункт містить норму, яка надає перевагу узагальнюючій податковій консультації, якщо положення індивідуальної податкової консультації суперечать положенням узагальнюючої.

Узагальнююча податкова консультація є «підбиттям підсумку» всіх індивідуальних консультацій. І, якщо узагальнюючій податковій консультації може бути у подальшому надана перевага під час прийняття рішення щодо факту скоєння правопорушення платником податку, то виникає питання з приводу компетентності посадової особи контролюючого органу, яка надала таку індивідуальну консультацію. Крім того, не виконуються норми пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 та пп. 56.21 п. 56 ст. 56 ПК України щодо дотримання принципу презумпції правомірності рішень платника податку, який полягає у прийнятті рішення на користь платника податків, якщо виявлено суперечності норм ПК України.

Аналіз судової практики (Постанова Касаційного адміністративного суду від 20.02.2018 справа № 813/2617/15) свідчить про прийняття рішень на користь платників податків, оскільки податкова консультація є актом індивідуальної дії, отримання якої породжує для останнього певні юридичні наслідки, зокрема, є підставою для звільнення від відповідальності, якщо він діяв відповідно до наданих консультацією роз'яснень. Запропоновано внести зміни до п. 53.1 ст. 53 ПК України в частині скасування ч. 3 цієї статті, де перевага надається узагальнюючій податковій консультації.

**Розділ 3 «Податковий контроль як форма реалізації адміністрування податків та зборів»** містить три підрозділи.

У підрозділі 3.1 «Податковий контроль: правова природа та зміст» виділено особливості податкового контролю: координується Міністерством фінансів України; основною його метою є не тільки встановлення фактів порушення платником податків законодавства з приводу ведення обліку доходів та витрат, нарахування податків і зборів, своєчасності й повноти їх перерахування до державного та місцевих бюджетів, а й встановлення фактів порушення законодавства з приводу проведення розрахункових операцій; пов'язаний те лише з контролем за переміщенням грошових

коштів до бюджетів, а й має матеріальну основу, як-то: встановлення факту наявності в платника податків ліцензій, патентів, дозволів на проведення окремих видів діяльності.

Суб'єктами податкового контролю виступають контролюючі суб'єкти та підконтрольні. До перших належать державні органи спеціальної компетенції, як-то: Міністерство фінансів України, Державна податкова служба України та її територіальні органи. Підконтрольними суб'єктами можуть бути суб'єкти господарювання: юридичні особи (їх філії, структурні підрозділи, представництва), фізичні особи, зокрема й ті, що зареєструвалися як підприємці. Об'єктом контролю є фінансово-господарська діяльність підконтрольних суб'єктів.

Аналіз наданих прав контролюючим органам та закріплених обов'язків платників податків надав можливість стверджувати про наявність відносин влади й підпорядкування, що свідчить про чітко виражений імперативний характер податкових відносин, які виникають під час здійснення податкового контролю.

Виявлено, що науковці вважають податковий контроль різновидом державного фінансового контролю. Доведено, що податковий і державний фінансовий контроль мають різне призначення, об'єкти контролю та склад контрольованих суб'єктів. У першому випадку – це бюджетні установи й суб'єкти господарювання державного сектору економіки, у другому – це підприємства недержавної форми власності, фізичні особи – підприємці. Важливим моментом при здійсненні будь-якого виду контролю, зокрема й податкового, є дотримання певних принципів. Дослідивши принципи, на яких має ґрунтуватися податковий контроль, запропоновано їх доповнити такими: *«своєчасність»*, *«інноваційний підхід»*, *«збалансованість контрольних дій»*, *«компетенції»*, *«доступність»*, *«оперативність»*.

У підрозділі 3.2 *«Правове регулювання обліку платників податків та зборів»* обґрунтовано, що облік платників податків є одним із заходів адміністрування, оскільки без податкового обліку заходи ідентифікації платника податків та його платежів позбавлені можливості забезпечення контролю за своєчасною та в повному обсязі сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Але на сьогодні із запровадженням автоматичної системи реєстрації платників податків шляхом подання відомостей від Єдиного державного адміністратора виник ряд проблем, які потребують негайного вирішення.

Виявлено проблеми, що виникають під час зняття з обліку платників податків в автоматичному режимі, однією з яких є відсутність правових підстав у контролюючих органів для реагування на стадії створення платника податків без наміру здійснення господарської діяльності, тобто фіктивних підприємств. Відповідно до п. 2 ст. 4 та ст. 17 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань», для здійснення державної реєстрації юридична чи фізична особа має подати в електронній формі документи, знаходячись на території будь-якої адміністративно-територіальної одиниці в Україні (через єдине вікно). Але до компетенції державного реєстратора не належить перевірка документів на предмет достовірності. Ці обставини дають підстави для породження схем ухилення від оподаткування, але питання недопущення таких схем через правові запобіжники при реєстрації платника податків наразі законодавство не містить.



Виникають проблеми й під час припинення та зняття платника податків з податкового обліку, що виявляються в можливості зняття несумлінних платників податків через схему реєстрації в іншому регіоні. Зазвичай підставою для зняття з податкового обліку є банкрутство, але від реалізації процедури банкрутства держава не отримує економічного ефекту у вигляді надходження податків та зборів, що полягає в тому, що платнику податків визначаються грошові зобов'язання, які він має сплатити до бюджетів; вживаються заходи зі стягнення податкового боргу, здійснюються витрати держави на судовий збір, оплату послуг арбітражного керуючого та ліквідатора, але, як правило, кошти та активи в таких платників податків відсутні.

Для упередження виникнення детермінант податкових правопорушень через створення фіктивних суб'єктів господарювання запропоновано внести зміни до порядку здійснення державної реєстрації суб'єктів господарювання – платників податків у частині передання таких повноважень від органів юстиції до контролюючих органів, які на стадії державної реєстрації повинні забезпечити контроль за достовірністю поданих документів та здійснити аналіз реальності господарських операцій, і внести зміни до ч. 2 ст. 13 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань», зокрема скасувати п. 1, п. 4, скасувати ч. 3 цього ж Закону, та визнати таким, що втратив чинність Наказ Міністерства фінансів України «Про інформаційну взаємодію між Єдиним державним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань й інформаційними системами Державної фіскальної служби України» від 18.03.2016 № 759/5/371. Разом з тим запропоновано внести зміни до п. 19-1.1.3 п. 19-1 ст. 19-1 ПК України та викласти в такій редакції:

#### Стаття 19-1. Функції контролюючих органів

19-1.1.3. здійснюють взяття на облік платників податків (юридичної особи, її відокремленого підрозділу; відокремленого підрозділу іноземної неурядової організації, представництва, філії іноземної благодійної організації; фізичної особи – підприємця), надають адміністративні послуги платникам податків, зборів, платежів.

Також запропоновано доповнити п. 21.1 ст. 21 ПК України п. 21.1.11, в якому зобов'язати посадових осіб контролюючих органів здійснювати перевірки достовірності документів, які платник податків подає для взяття (зняття) з обліку.

У підрозділі 3.3 «Правові підстави здійснення податкових перевірок платників податків та зборів» встановлено, що, незважаючи на важливе значення податкової перевірки для встановлення факту виконання платником податків свого податкового обов'язку та збільшення надходжень до бюджетів завдяки донарахуванню податкових платежів, у законодавстві відсутня норма, яка б надавала визначення поняття «податкова перевірка», сутність цього поняття можна встановити, лише аналізуючи окремі положення податкового законодавства, зокрема п. 61.1 ст. 61 ПК України, в якому представлено поняття «податковий контроль» із зазначенням, що податкова перевірка є однією із форм його реалізації.

Виявлено незрозумілість норми законодавства щодо місця проведення документальної виїзної перевірки, яка, відповідно до пп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 ПК України має проводитися за місцезнаходженням платника податків. Аналізуючи положення Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань», зроблено висновок, що місцезнаходженням



юридичної особи є адреса органу або особи, які відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону виступають від її імені. Проте, законодавство не містить поняття «місцезнаходження фізичної особи», натомість використовується поняття «місце проживання фізичної особи», що викликає непорозуміння у встановленні місця проведення документальної виїзної перевірки. Вважати місцем проведення виїзної податкової перевірки місце проживання фізичної особи є порушенням не тільки пп. 20.1.13 п. 20.1 ст. 20 ПК України, де вказано, що контролюючі органи мають право доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності (крім житла громадян), а й норм Конституції, де вказано, що кожному гарантується недоторканність житла, а проведення огляду чи обшуку житла фізичної особи може бути лише за вмотивованим рішенням суду (ст. 30). Запропоновано внести зміни до пп. 75.1.2 п. 75.1 ст. 75 ПК України, де визнати місцем проведення виїзної документальної податкової перевірки стосовно діяльності фізичних осіб – підприємців місце провадження ними господарської діяльності, зокрема викласти в такій редакції:

75.1.2. Документальною перевіркою вважається перевірка....

*...Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням юридичної особи чи місцем провадження господарської діяльності фізичної особи, або за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.*

Встановлено, що на сьогодні концепція податкової перевірки передбачає завідоме встановлення порушень, що виявляється у внесенні змін до пп. 78.1.1 п. 78.1 ст. 78 ПК України та скасуванні норми, яка встановлювала тезу про «можливі порушення». Наразі норма має визначення «отримання інформації, що свідчить про порушення». Виходячи з правового аналізу цієї норми, факт порушення вже є, а теза «можливі порушення» нівелюється відповідно до вимог ПК України. Відтак, перевірка має на меті складання акту перевірки з порушенням, а не довідки перевірки без порушень. Між тим, законодавець у положеннях Кодексу встановлює як мету перевірки виявлення обставин саме під час проведення перевірки, які можуть кваліфікуватись як податкові правопорушення.

Виявлено дублювання норми пп. 78.1.4 п. 78.1 ст. 78 ПК України в положенні пп. 78.1.1 п. 78.1 ст. 78 ПК України, оскільки «недостовірність даних» також свідчить про порушення вимог податкового законодавства, і в наказах на проведення перевірок є непоодинокі випадки зазначення положень як підстави для проведення перевірки як пп. 78.1.1, так і пп. 78.1.4. Запропоновано виключити пп. 78.1.4 п. 78.1 ст. 78 ПК України з положень Податкового кодексу, а положення пп. 78.1.1 п. 78.1 ст. 78 ПК України привести у відповідність до вимог ПК України в частині кореспонденції з п. 86.1 ст. 86 ПК України.

## **ВИСНОВКИ**

У ході дослідження одержано результати, що свідчать про досягнення поставленої мети й надають змогу сформулювати такі висновки.

1. Визначено сутність і зміст поняття «адміністрування податків та зборів», яке запропоновано розуміти як правовідносини у сфері здійснення уповноваженими

державними органами комплексу заходів щодо визначення інституційної структури податкових та митних відносин, організації ідентифікації, обліку платників податків і платників єдиного внеску й об'єктів оподаткування, забезпечення сервісного обслуговування платників податків, організації та контролю за сплатою податків, зборів, платежів, спрямованого на забезпечення здійснення податкового обов'язку й реалізації своїх прав платником податків та зборів щодо їх сплати.

2. Зроблено висновок, що податкові правовідносини у сфері адміністрування податків та зборів виникають відповідно до податкових норм у сфері здійснення уповноваженими державними органами управлінської діяльності, спрямованої на здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, зокрема за правильністю обчислення податкового обов'язку; повнотою та своєчасністю перерахування податків та зборів до державного й місцевих бюджетів; за своєчасністю подання податкової звітності до контролюючих органів, та притягнення до відповідальності платників податків у разі порушення ними податкового законодавства.

3. Надано характеристику правовому статусу учасників правовідносин з приводу адміністрування податків та зборів. Визначено коло суб'єктів у відносинах з приводу адміністрування податків та зборів. Запропоновано класифікацію прав та обов'язків контролюючих органів за напрямками процедур, що вони здійснюють у межах адміністрування, які згруповано за такими критеріями: з приводу організації ідентифікації платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу обліку платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів та об'єктів оподаткування; з приводу забезпечення сервісного обслуговування платників податків, зборів, інших обов'язкових платежів; з приводу організації та контролю за сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а також класифікацію обов'язків платників податків за напрямками процедур, що виконують контролюючі органи в межах адміністрування, які згруповано за критеріями: з приводу ідентифікації платників податків у процесі адміністрування; з приводу обліку платників податків; з приводу користування сервісним обслуговуванням платниками податків; з приводу виконання платниками податків податкового обов'язку.

4. Розглянуто правові підстави інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів ДПС України. Виявлено проблему захисту інформації, що міститься в інформаційних ресурсах ДПС України, для вирішення якої запропоновано прийняти окремі спеціальні законодавчі положення, які дають можливість отримання податкової інформації виключно судом на підставі судового рішення або отримання в установленому порядку згоди платника податків, яка в чинній редакції ПК України як процедура не визначена.

5. Розкрито правові підстави подання податкової звітності. Виявлено відсутність норми, яка б зобов'язувала контролюючі органи здійснювати прийняття податкової звітності за неосновним місцем обліку, а також щодо прийняття інших форм податкової звітності, крім податкової декларації. Для вирішення цієї проблеми запропоновано уточнити зміст п. 49.8, 49.9 ст. 49 ПК України. Виявлено проблему, з якою вимушений стикатися платник податку в разі його переходу на облік до іншої адміністративно-територіальної одиниці у вигляді блокування електронного кабінету платника податків

за попереднім місцем обліку. Для її вирішення запропоновано розглянути питання про повну електронну фіксацію діяльності платника податків, направлення останньому документа про визначення грошових зобов'язань контролюючим органом. Для цього запропоновано внести зміни до п. 200.1 ст. 200 ПК України.

6. За результатами дослідження запропоновано класифікацію податкових консультацій: *за адресатами поданої інформації* (індивідуальна, узагальнююча); *за суб'єктами отримання консультації* (консультації для юридичних осіб; для фізичних осіб-підприємців); *за елементами податків* (з приводу встановлення суб'єктного складу платників податків; обчислення бази оподаткування; встановлення об'єкта оподаткування; визначення ставки податку; порядку обчислення податку; встановлення податкового періоду; визначення строків та порядку сплати податку; визначення строків та порядку подання податкової звітності); *за формою оформлення* (усна, письмова); *за компетенцією надання* (ті, що надані центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову й митну політику; міжрегіональними територіальними органами; державними податковими інспекціями).

7. Уточнено правову природу та зміст податкового контролю. Запропоновано доповнити систему принципів, на яких він має ґрунтуватися, такими: *«своєчасність»*, *«інноваційний підхід»*, *«збалансованість контрольних дій»*, *«компетенції»*, *«доступність»*, *«оперативність»*. Запропоновано визначення поняття «податковий контроль» як системи заходів, яких вживають контролюючі суб'єкти щодо підконтрольних суб'єктів з метою встановлення стану дотримання вимог податкового законодавства стосовно правильності нарахування, повноти й своєчасності сплати податків та зборів, дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування, з виявлення, припинення, запобігання й відновлення порушених прав держави та територіальних громад на своєчасне одержання податкових надходжень.

8. Розкрито зміст правового регулювання обліку платників податків та зборів. Виявлено ймовірність порушення податкового законодавства платниками податків під час зняття з податкового обліку шляхом використання схем реєстрації в іншому регіоні. Для упередження виникнення детермінант податкових правопорушень запропоновано внести зміни до порядку здійснення державної реєстрації суб'єктів господарювання – платників податків у частині передання таких повноважень від органів юстиції до контролюючих органів, які на стадії державної реєстрації повинні забезпечити контроль за достовірністю поданих документів та здійснити аналіз реальності господарських операцій; до ч. 2 ст. 13 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» і пп. 19-1.1.3 п. 19-1 ст. 19-1, п. 21.1 ст. 21 ПК України.

9. Встановлено відсутність норми, яка б визначала поняття «податкова перевірка». Запропоновано її визначення як діяльності контролюючих органів з дослідження й аналізу первинної облікової та звітної документації, пов'язаної з правильністю нарахування, утримання, своєчасною й повною сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів; веденням податкового обліку; своєчасним поданням податкової звітності; дотриманням законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, здійснення операцій з

підакцизними товарами, патентування, ліцензування та дотримання законодавства про працю. Виявлено незрозумілість норми законодавства щодо місця проведення документальної виїзної перевірки у фізичних осіб – підприємців. Запропоновано внести зміни до пп. 75.1.2. п. 75.1 ст. 75 ПК України, де визнати місцем проведення виїзної документальної податкової перевірки стосовно цих осіб місце провадження ними господарської діяльності.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### *Статті в наукових фахових виданнях*

1. Рачинський Р. М. Доктринальне визначення поняття адміністрування податків та зборів. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*: наук. зб. 2017. Вип. 6. Т. 3. С. 148–151.
2. Рачинський Р. М. Визначення змісту та сутності правовідносин під час адміністрування податків та зборів. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*. 2017. № 2. С. 104–108.
3. Рачинський Р. М. Оподаткування та податкове адміністрування в Україні: історично-правовий аспект. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 1. С. 365–368.
4. Рачинський Р. М. Правове регулювання обліку платників податків. *Право та державне управління*: зб. наук. пр. 2019. № 2. Т. 2. С. 34–40.
5. Рачинський Р. М. Спірні питання подання податкової звітності: їх правове вирішення. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2019. № 2. С. 67–72.
6. Рачинський Р. М. Правове регулювання інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної фіскальної служби. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2019. Т. 23. С. 108–119.
7. Рачинський Р. М. Податкова перевірка, як форма податкового контролю: підходи до визначення. *Право та державне управління*: зб. наук. пр. 2019. № 3. С. 134–140.

### *Матеріали конференцій*

8. Рачинський Р. М. Щодо застосування адміністративного арешту майна платників податків. *Актуальні проблеми публічного та приватного права*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (25 травня 2018 р.). Запоріжжя, 2018. С. 220–223.
9. Рачинський Р. М. До питання використання програмного забезпечення АІС «Податковий блок». *Актуальні питання взаємодії інститутів громадянського суспільства та органів публічного адміністрування у напрямку розвитку правової системи України*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 7–8 вересня 2018 р.). Київ: Центр правових наукових досліджень, 2018. С. 57–60.
10. Рачинський Р. М. Спірні питання надання індивідуальної податкової консультації: їх правове вирішення. *Стан та перспективи розвитку юридичної науки*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 31 серпня – 1 вересня 2018 р.). Дніпро: ГО «Правовий світ», 2018. С. 70–73.
11. Рачинський Р. М. Спірні питання, що виникають під час проведення податкової перевірки. *Держава і право в умовах глобалізації: реалії та перспективи*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 1–2 лютого 2019 р.). Дніпро: ГО «Правовий світ», 2019. С. 55–57.

## АНОТАЦІЯ

**Рачинський Р. М. Правові засади адміністрування податків та зборів в Україні.** – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Класичний приватний університет, Запоріжжя, 2019.

У дисертації визначено сутність і зміст поняття «адміністрування податків». Досліджено зміст і сутність правовідносин під час адміністрування податків та зборів.

Надано характеристику правовому статусу учасників правовідносин з приводу адміністрування податків та зборів. Розглянуто правові підстави інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів Державної податкової служби. Досліджено правові підстави подання податкової звітності, виокремлено проблемні питання, що виникають у процесі її подання, та запропоновано шляхи їх вирішення. Охарактеризовано правові підстави надання податкових консультацій. Уточнено правову природу та зміст податкового контролю. Розкрито зміст правового регулювання обліку платників податків та зборів. Розглянуто правові підстави здійснення податкових перевірок платників податків та зборів.

**Ключові слова:** адміністрування податків та зборів, платник податків, податковий контроль, податкова перевірка, податкова консультація, податкова звітність.

## АННОТАЦИЯ

**Рачинский Р. М. Правовые основы администрирования налогов и сборов в Украине.** – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право, информационное право. – Классический приватный университет, Запорожье, 2019.

В диссертационной работе предложено внесение изменений в систему электронного администрирования налога на добавленную стоимость путем введения полной электронной фиксации деятельности налогоплательщика и направления ему документа об определении денежных обязательств контролирующим органом. Предложено изменить порядок государственной регистрации субъектов хозяйствования – налогоплательщиков путем предоставления этих полномочий контролирующим органам, которые на стадии государственной регистрации должны обеспечить контроль за достоверностью представленных документов и осуществить анализ реальности хозяйственных операций.

Предложена классификация прав и обязанностей контролирующих органов по направлениям процедур, которые они осуществляют в пределах администрирования, сгруппированные по следующим критериям: по поводу организации идентификации плательщиков налогов, сборов, других обязательных платежей; по поводу учета плательщиков налогов, сборов, других обязательных платежей и объектов налогообложения; по поводу обеспечения сервисного обслуживания плательщиков налогов, сборов, других обязательных платежей; по поводу организации и контроля за уплатой налогов, сборов и других обязательных платежей, а также предложена

классификация обязанностей плательщиков налогов по направлениям процедур, выполняющих контролирующими органами в пределах администрирования, которые сгруппированы по критериям: по поводу идентификации плательщиков налогов в процессе администрирования; по поводу учета плательщиков налогов; по поводу пользования сервисным обслуживанием плательщиков налогов; по поводу выполнения плательщиками налогов налогового долга.

Усовершенствован порядок взаимодействия органов исполнительной власти с органами Государственной налоговой службы Украины относительно обмена информацией, необходимой для исчисления и взимания платы за землю, путем согласования Порядка взаимодействия органов исполнительной власти по обмену информацией, необходимой для исчисления и взимания платы за землю с пп. 73.2.1 п. 73.2 ст. 73 НК Украины. Предложен порядок представления налоговой отчетности контролирующим органам по неосновному месту учета, а также по принятию других форм налоговой отчетности, кроме налоговой декларации. Усовершенствована система принципов, на которых должен основываться налоговый контроль, предложено их дополнить следующими: «своевременность», «инновационный подход», «сбалансированность контрольных действий», «компетенции», «доступность», «оперативность». Предложена классификация налоговых консультаций, которые сгруппированы по следующим критериям: по адресатам представленной информации; по субъектам получения консультации; по элементам налогов; по форме оформления; по компетенции предоставления. Дано определение понятия «налоговый контроль».

Усовершенствован ряд понятий, таких как: «администрирование налогов и сборов», «налоговая проверка».

**Ключевые слова:** администрирование налогов и сборов, налогоплательщик, налоговый контроль, налоговая проверка, налоговая консультация, налоговая отчетность.

## SUMMARY

**Rachinsky R. M. Legal Principles of Administration of Taxes and Duties in Ukraine.** – The Manuscript.

Thesis for the Candidate of Law Degree in Specialty 12.00.07 – Administrative Law and Process; finance law; information law. – Classic Private University, Zaporozhye, 2019.

The thesis defines the essence and content of the concept of «tax administration». The content and nature of the legal relationship during the administration of taxes and fees are investigated.

A description of the legal status of participants in the legal relationship regarding the administration of taxes and fees is given. The legal bases of information and analytical support of the activity of the bodies of the State Tax Service are considered. The legal bases of filing the tax report are investigated, the problematic issues that arise in the process of filing it, and ways of their solution are suggested. The legal grounds for providing tax advice are described. The legal nature and content of tax control have been clarified. The content of legal regulation of accounting of taxpayers and fees is disclosed. The legal grounds for carrying out tax audits of taxpayers and fees are considered.

**Key words:** administration of taxes and fees, taxpayer, tax control, tax audit, tax consultation, tax reporting.

**РАЧИНСЬКИЙ РУСЛАН МИХАЙЛОВИЧ**

**ПРАВОВІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ  
В УКРАЇНІ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право

**АВТОРЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук

Підписано до друку 04.11.2019

Формат 60×84/16. Папір офсетний. Друк різнографний. Гарнітура Times.  
Умовн.-друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9. Тираж 150 пр. Зам. № 45-19.

---

Видавець та виготовлювач  
Класичний приватний університет  
69002, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 70б

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи  
серія ДК, № 3321 від 25.11.2008