

**Бондаренко І. М.,**  
к.ю.н., доцент кафедри фінансового права,  
Національний університет „Юридична академія України  
ім. Ярослава Мудрого”

## ДЕЯКІ ПИТАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ) : ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА

Найважливішою подією минулого року було, безперечно, набуття чинності довгоочікуваним Податковим кодексом України [1]. Розробка такого акта не мала обмежитися простою систематизацією податкового законодавства, чинного на той час. Умови сьогодення спонукали до суттєвих змін у податковій системі України, що повинні були відбитися саме у такому кодифікованому акті.

Варто зупинися на розділі II Податкового кодексу України – „Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)”, який викликав негативну реакцію з боку всіх платників податків. Але незважаючи на зауваження Президента України під час підписання та численні пропозиції науковців та практиків, законодавець все одно закріпив нормами Кодексу кілька дуже спірних та колізійних питань.

По-перше, наголошуємо саме не назві розділу II Податкового кодексу України – „Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)”, який регламентує насамперед питання податкового контролю. При цьому, сутність даного поняття так і не розкрита в окремій статті цього розділу. Але аналізуючи ст. 40, стає зрозумілим, що адміністрування за своїм змістом є поняттям загальним та містить питання контролю, а саме «цей розділ визначає порядок адміністрування податків та зборів, визначених у розділі I цього кодексу, а також порядок контролю...».

Підтвердженням подібної позиції є положення науково-практичного коментарю Податкового кодексу України [2], що вийшов з друку за загальною редакцією Прем'єр-міністра України, д.г.-м.н., професора, члена-кореспондента Національної академії України Азарова М. Я. Фактично, ознайомившись з членами авторського колективу (більшість з них є авторами Податкового кодексу України), можна прийти до висновку, що певні позиції, викладені в ньому, є «офіційним» тлумаченням та деяких спірних та проблемних питань. Так, коментуючи ст. 40 Податкового кодексу України, вказано на те, що нормами розділу II фактично регулюються податкові процедури, які

деталізують дії платників податків та контролюючих органів при справлянні податків і зборів. Ідеться про облік платників податків, організацію стосунків з ними (у тому числі в частині листування), визначення суми податкових чи грошових зобов'язань платника податків, порядок погашення-приймання податкової звітності, сплати податків та зборів, погашення податкового боргу платників, податковий контроль, оскарження рішень контролюючих органів та відповідальність за порушення податкового законодавства.

Таким чином, можна зробити висновок, що складовою адміністрування є такі інститути: податкові консультації, податкові вимоги, оскарження дій та рішень, облік, способи забезпечення виконання податкового обов'язку, способи здійснення податкового контролю тощо.

Наступним недоліком є неоднорідність понять та конструкцій, що використовуються Кодексом. Так, у розділі I визначено (ст. 6) поняття податків та зборів, тоді як розділ II своєю назвою окреслює коло питань адміністрування не тільки податків та зборів, а ще й обов'язкових платежів, визначення яких відсутнє у Податковому кодексі України. При цьому законодавець стверджує у ст. 6.3, що саме сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів становить податкову систему України, та встановлює їх перелік у ст.ст. 7, 8, який є вичерпним. Серед них ми виділяємо: податки, збори, плати та мито. Встановлюючи поняття збору, до нього віднесено плати та внески. Наголошуємо також, що внески, наприклад внески до Пенсійного фонду та єдиний соціальний внесок як обов'язкові платежі взагалі, не окреслені у переліку сукупності як загальнодержавних, так і місцевих податків та зборів, а саме винесені за межі податкової системи України. Таким чином, обов'язкові платежі взагалі не є складовою частиною податкової системи.

Визначаючи перелік органів, що уповноважені адмініструвати податки та збори (обов'язкові платежі), законодавець звужує не тільки їх коло, але і повноваження таких органів саме до функцій контролю, встановлюючи перелік виключно контролюючих органів. Але вже нижче називає податкові органи органами стягнення. Така позиція є вже давно дискусійною. Стягнення, тобто примусове позбавлення прав власності, навіть на суми податкового боргу, згідно з чинним законодавством, може відбуватися виключно за рішенням суду – державними виконавцями. До рішення суду сума боргу не повинна бути визнана односторонньо узгодженою.

Незрозумілою також є відсутність у Податковому кодексі України норм права, що регламентують правовий статус органів державної податкової служби. Правовий статус останніх регламентовано Законом України „Про державну податкову службу в Україні”. Визначаючи порядок проведення контролюючих дій з приводу реалізації повноважень щодо здійснення перевірок, стає не досить зрозумілим система та компетенція податкового контролюючого органу. Зважаючи на те, що, згідно із Законом України „Про державну податкову службу в Україні”, серед завдань органів податкової служби основним є здійснення контролю за додержанням податкового законодавства та формування і ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків та інших обов’язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб, що є, на нашу думку, інститутами адміністрування логічно було б закріпити правовий статус органів Державної податкової служби України Податковим кодексом України.

Наступним питанням без відповіді є перелік способів здійснення податкового контролю, до яких, згідно зі ст. 62 належать: облік, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби та перевірки і звірки. При цьому зміст кожного із зазначених способів розкритий у наступних главах Кодексу. Однак не зрозуміло, що являє собою такий спосіб, як звірка. Відповідно до Кодексу цей спосіб податкового контролю зазначений поряд із перевіркою, але зміст його не визначений нормами Кодексу. Виникає логічне запитання з приводу його застосування. Чи то проста помилка при написанні, чи треба очікувати підзаконного нормативно-правового акта, що окреслить механізм та методи застосування на практиці такого способу здійснення контролю.

### **Список використаної літератури**

1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-IV.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. / кол. авторів ; за заг. ред.. М. Я. Азаров]. – К. : Міністерство фінансів України, 2010.