

**І.М. Бондаренко**, канд. юрид. наук, доц.  
*Національна юридична академія України  
ім. Ярослава Мудрого*

## **ПРОЦЕСУАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ**

Конституція України встановлює обов'язок щодо сплати податків відповідно до чинного законодавства. Аналізуючи сучасне українське податкове законодавство та ґрунтуючись на теоретичних розробках з цього питання, можна зробити висновок, що податковий обов'язок складається з наступних елементів: податкового обліку, звітності та сплати податків та зборів. Нинішнє практичне застосування норм податкового законодавства визначає потребу в проведенні системного аналізу процесуальних аспектів правового регулювання. Наявність податкового процесуального законодавства та наука податкового права не дають цілісного уявлення про податковий процес як повністю сформоване явище.

Податкове процесуальне законодавство закріплює основні елементи владної діяльності: послідовність здійснення суб'єктами податкових правовідносин певних дій; принципи та цілі діяльності; коло суб'єктів податкових процесуальних правовідносин, їх права та обов'язки; гарантії додержання податкових процесуальних норм; санкції за порушення законодавства про податки та збори.

Ґрунтуючись на аналізі існуючих у науці підходів до розуміння податкового процесу як юридичного, можливо виділити наступні його ознаки: податковий процес являє собою сукупність послідовно здійснюваних юридично значущих дій; здійснюється тільки компетентними

суб'єктами, які наділені відповідними владними повноваженнями; складається зі стадій, на кожній з яких учасниками процесу здійснюються юридичні дії та здобувається певний результат; являє собою форму діяльності, що об'єктивно потребує процесуальної регламентації.

Названі ознаки характеризують податковий процес як юридичний. Найбільш важливими характерними рисами податкового процесу виступають наступні: податковий процес має динамічний характер, тобто являє собою розгорнуту в часі діяльність; становить собою систему послідовно здійснюваних юридично значущих дій, що пов'язані певною метою. Елементами податкового процесу виступають: податковий правотворчий процес, податковий правоохоронний процес, податкове провадження та юридичні процедури. Суб'єктом податкового процесу обов'язково повинен виступати владний суб'єкт.

Важливою ознакою податкового процесу є правова регламентація. По-перше, податковий процес закріплюється та регламентується законами та підзаконними нормативними актами. Так, наприклад, Закон України від 21 груд. 2000 р. № 2181 "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" регламентує процедури обчислення та сплати податків, процедури застосування заходів податкового примусу та ін. По-друге, податковий процес являє собою встановлений нормами права порядок здійснення правотворчої та охоронної діяльності суб'єктів податкового процесу. По-третє, юридичні процедури виступають гарантом законності та результативності діяльності суб'єктів податкового процесу. У більшості

випадків недотримання процедури приводе до визнання таких дій незаконними.

Наголошуючи на виділенні податкових процесуальних правовідносин, необхідно виокремити їх ознаки:

а) призначення податкових процесуальних правовідносин виявляється в забезпеченні матеріальних правовідносин. Податкові процесуальні правовідносини є вторинним, похідним явищем та мають характер підпорядкування;

б) податкові процесуальні правовідносини повинні виступати тільки у формі правових, їх фактичний зміст створюється нормами податкового права;

в) особливістю податкових процесуальних правовідносин є їх владно-публічний характер, оскільки вони породжуються відповідно до державних чи суспільних інтересів та забезпечуються примусовою силою держави;

г) податкові процесуальні правовідносини мають подвійну юридичну природу: опосередковують процес реалізації матеріальних норм та є результатом реалізації процесуальних норм податкового права.

Специфіка податково-правових відносин зумовлює необхідність трактування податкового процесу в широкому розумінні, не зводячи його до провадження щодо податкових правовідносин чи податкового судочинства. Податковий процес становить собою врегульовану процесуальними нормами діяльність державних уповноважених органів у сфері оподаткування, що спрямована на встановлення правових засад формування податкових доходів, забезпечення належної поведінки щодо виконання податкових обов'язків, розв'язання податкових спорів.