

**Деякі аспекта адміністрування податків, зборів
(обов'язкових платежів) як гарантія
мобілізуючої функції фінансів**

Найважливішою подією милого року є, безперечно, прийняття довгоочікуваного Податкового кодексу України. Розробка такого акту не повинна була пройти у формі простої систематизації податкового законодавства, діючого на той час. Умови сьогодення спонукали до суттєвих змін у податковій системі України, що повинні були відбитися саме у такому кодифікованому акті.

Хотілося б зупинися та зосередити увагу на розділі II Податкового кодексу України - адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів), яких викликав негативну реакцію зі сторони всіх платників податків. Але після зауважень Президента України під час підписання та незважаючи на численні зауваження 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 перш за все питання податкового контролю. При цьому, зміст та суть подібної дефініції так і не розкрита ні у статтях визначення понять, ні саме у окремій статті цього розділу. Але аналізуючи ст.40, стає зрозумілим, що адміністрування за своїм змістом поняття загальне та включає в себе 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 коментаря» Податкового Кодексу України⁶⁸, що вийшов за загальною редакцією Прем'єр Міністра України, д.г.-м.н., професора, член-кореспондента Національної академії України, Азарова М.Я. Фактично, аналізуючи членів авторського колективу такого коментаря, можна прийти до висновку, що певні позиції, викладені в ньому являють собою офіційне тлумачення та бачення деяких спірних та проблемних питань. Коментуя ст.40 кодексу, вказано, що нормами Розділу II фактично регулюються податкові процедури, які деталізують дії платників податків та контролюючих органів при справлянні податків і зборів. Йдеться 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

Кандидат юридичних наук, доцент кафедри фінансового права Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого».

Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авґор⁶⁸ [заг. редакція М.Я.Азаров].- К.: Міністерство фінансів України, 2010.

зборів, погашення податкового боргу платників, податковий контроль, оскарження рішень контролюючих органів» та відповідальність за порушення податкового законодавства.

Таким чином, можна зробити висновок, що складовою частиною адміністрування є наступні 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, розділ I визначає у ст. 6 поняття податків та зборів, тоді як вже розділ II своєю назвою окреслює коло питань адміністрування не тільки податків та зборів, а ще й обов'язкових платежів, визначення яких не знаходимо у Податковому кодексі. При цьому, законодавець стверджує у СТ. 6.3, що саме сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів становить податкову систему України, та встановлює їх перелік у ст. ст. 7 та 8, який є вичерпним. Серед них ми виділяємо: податки, збори, плати та мито. Встановлюючи поняття збору, до нього віднесено плати та внески. Наголошуємо, що внески, наприклад внески до пенсійного фонду та єдиний соціальних 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, визначаючи перелік виключно контролюючих органів.

Незрозумілим 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 Закону 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 являє собою, на нашу думку, інститутами адміністрування, думається, логічним було 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 відносяться: 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 подібний 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 акту, що окреслить механізм та методи застосування на практиці такого способу здійснення контролю.

Аналізуючи положення статей, що регулюють питання податкового контролю, багато питань викликає щодо перевірки. По-перше, відповідно до положень кодексу, розширений перелік видів перевірок. Поряд із раніше існуючими камеральними, документальними (плановими та позаплановими, виїздними та невиїздними.), знайшли своє відображення такі перевірки як фактичні. Поява такого виду перевірок є новелою кодексу і викликає багато запитань з приводу її застосування на практиці.

Найголовнішою проблемою є позаплановість її проведення та положення щодо не попередження про її проведення контролюючим органом. Думається, що таке положення є недемократичним та порушує права платників податків. Подібне несанкціоноване втручання у діяльність підприємства, на наш погляд, повинно відбуватися тільки у порядку кримінального переслідування та процесу.

Фактичною є перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника та здійснюється без попередження платника податків. Фактична перевірка, може бути проведена на підставі рішення керівника податкового органу, оформленого наказом, при наявності обставин, зазначених ст. 80. Серед викладених обставин, особливу увагу заслуговує конструкція «... у разі отримання у встановленому порядку інформації про можливі порушення...» та «письмового звернення покупця про порушення.. .патентування та ліцензування...».

Крім вище окресленого кола зауважень та проблем існує ще багато неточностей та колізій. Таким чином, діючий Податковий кодекс України потребує суттєвих перетворень щодо гармонізації його застосування на практиці.