

УДК 347.73

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Солошкіна І. В.,

кандидат юридичних наук,  
доцент кафедри державно-правових дисциплін  
юридичного факультету  
Харківського національного університету  
імені В.Н. Каразіна

**Анотація:** Стаття присвячена вивченню проблеми сутності, організації, принципів та методів податкового контролю в Україні. Під час формування в Україні податкової системи нової формації, з прийняттям низки нормативно-правових актів в цій сфері, у тому числі Податкового кодексу України, внесення до нього відповідних змін, питання податкового контролю знаходяться в стадії удосконалення та потребують нових теоретичних досліджень та впровадження практики зарубіжних країн.

Також, в основу розгляду проблемних питань стосовно податкового контролю покладено світовий досвід, надбання економічної науки, фінансового права та теорії управління у частині положень щодо напрямів державного регулювання.

**Ключові слова:** фінанси, фінансова діяльність держави, фінансова система держави, органи фінансової діяльності, фінансовий контроль, податковий контроль, методи податкового контролю, стадії податкового контролю, перевірка, акт, довідка.

**Аннотация:** Статья посвящена изучению проблем сущности, организации, принципов и методов налогового контроля в Украине. Во время формирования в Украине налоговой системы новой формации, с принятием ряда нормативно-правовых актов в этой сфере, в том числе Налогового кодекса Украины, внесения в него соответствующих изменений, вопросы налогового контроля находятся на стадии усовершенствования, требуют новых теоретических разработок и внедрения практики зарубежных стран.

Также, в основу рассмотрения проблемных вопросов относительно налогового контроля положен мировой опыт, приобретение экономической науки, финансового права и теории управления в части положений относительно направлений государственного регулирования.

**Ключевые слова:** финансы, финансовая деятельность государства, финансовая система государства, органы финансовой системы, финансовый контроль, налоговый контроль, методы налогового контроля, стадии налогового контроля, проверка, акт, справка.

**Annotation:** This paper is devoted to the study of problems essence, organization, principles and methods of tax control in Ukraine. During the formation of the tax system in Ukraine, the new formation, with the adoption of a number of legal acts in this area, including the Tax Code of Ukraine, making any appropriate changes, tax issues are under control improvements require new theoretical developments and the introduction of foreign practices countries.

Also, based on the consideration of issues of concern with respect to the tax control on a universal experience, acquisition economics, law and financial management theory in terms of the provisions of the directions of state regulation.

**Key words :** finance, financial activities of the state, the financial system of the state, the bodies of the financial system, financial control, tax control, methods of tax control, tax control stage, check, act, reference.

Держава, як власник публічних фінансових ресурсів, відіграє значну роль у суспільстві в період побудови ринкової економіки. Саме держава, за допомогою нормативно-правових актів, що містять фінансові норми права, регулює процес формування, розподілу, перерозподілу, використання та контролю централізованих та децентралізованих грошових фондів. Зміст фінансової діяльності зводиться до того, що держава, акумулюючи фонди грошових коштів, забезпечує виконання внутрішніх та зовнішніх функцій держави. Саме держава створює систему органів державної влади та місцевого самоврядування, яка завдяки наданим законодавством повноваженням забезпечує формування коштів з метою реалізації функцій держави, завдань соціального, економічного, культурного характеру, управління, обороноздатності.

Саме через реалізацію контролюючої функції фінансів стає можливим забезпечення існування самої держави.

Одним із методів реалізації фінансового контролю на практиці є податковий контроль.

**Податковий контроль** – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків та зборів, а також

дотримання законодавства з питань регулювання обліку готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1]. Саме таке визначення податкового контролю надає чинний Податковий кодекс України.

Податковий контроль, будучи різновидом фінансового контролю, характеризується усіма рисами останнього, базується на загально-економічних принципах та нарівні з іншими видами фінансового контролю забезпечує рух публічних коштів, бере участь щодо формування сукупного суспільного прибутку.

Податковий контроль має більш вузький предмет регулювання, а саме публічні відносини щодо формування грошових фондів у державі та є формою реалізації контролюючої функції фінансів, яка в свою чергу є сукупністю методів стосовно перевірки дій зобов'язаних суб'єктів фінансових правовідносин щодо реалізації принципу безумовного, імперативного дотримання податкового законодавства.

Податковий контроль реалізується через діяльність фінансових органів спеціальної компетенції, яких держава наділяє відповідними повноваженнями.

Податковий контроль як різновид специфічного державного контролю в Україні характеризується певними особливостями, а саме:

- специфічний державний контроль, що здійснюється обмеженим колом суб'єктів, які мають відповідні повноваження у цій сфері стосовно специфічного об'єкту – фондів, які знаходяться у власності держави, територіальних громад та фондів підприємств різноманітної форми власності;

- включає контроль за дотриманням податкової дисципліни, яка в свою чергу є вагомим сектором фінансової дисципліни у державі.

**Об'єктом податкового контролю** є переважно грошові відносини, що виникають між суб'єктами фінансових правовідносин щодо мобілізації централізованих та децентралізованих фондів коштів.

**Предметом податкового контролю** виступає первинна документація, яка регламентує рух контролюваних коштів.

Податковий контроль реалізується через нормативно-послідовні стадії.

*Першою стадією податкового контролю в Україні є підготовча.* Під час реалізації цієї стадії обирається об'єкт податкового контролю, коло контролюючих та контрольованих учасників, час проведення перевірки, строки, визначається мета та завдання контролюючих заходів.

*Другою стадією є реалізація контролюючих дій окремими способами, які регламентовані ст. 62 Податкового кодексу України.* Саме ця норма права містить вичерпний перелік шляхів податкового контролю, а саме:

- ведення обліку платників податків, що реалізується через певні стадії, а саме: стадія постановки на облік платника податків, під час якої фактично легалізується суб'єкт податкових правовідносин та наділяється відповідними суб'єктивними правами та юридичними обов'язками, стадія уточнення, корегування відомостей щодо платників податків;

- інформативно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби. 22 грудня 1994 року було прийнято Закон України «Про державний реєстр фізичних осіб-платників податку та інших обов'язкових платежів» [2], який втратив чинність згідно з Перехідними положеннями Податкового кодексу України. Кожній особі в державному реєстрі присвоюється окремий ідентифікаційний номер, без якого з 1 січня 1998 року неможливо було відкрити розрахунковий рахунок у банку та одержати заробітну плату. За такими правилами живе майже весь світ. Відповідно до ст. 516 Основ світового податкового кодексу визначено: кожен платник податків та кожна особа, яка здійснює платежі, що підлягають оподаткуванню відповідно до цього Кодексу, повинні мати номер для забезпечення належної ідентифікації платника податків або такої особи. Ідентифікаційний номер вказується в декларації та інших документах, які необхідно подавати відповідно до податкового законодавства. Ідентифікаційний номер платника податків є єдиним для всіх податків. Платник податків одержує той самий номер як для податкових так і для митних цілей.

Також необхідно зазначити важливе місце такого нормативно-правового акту, як Постанова Кабінету Міністрів України від 06 листопада 1997 року № 1232 «Про заходи щодо впровадження ідентифікаційних номерів державного реєстру фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів» [3]. Цією Постановою встановлено обов'язок міністерств та інших центральних органів виконавчої влади до 01 січня 1998 року реквізит «Ідентифікаційний номер» в усі форми первинних та звітних документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування.

Положенням, що затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року № 118 «Про створення єдиного державного реєстру підприємств і організацій України» [4] подібний механізм було введено і для юридичних осіб.

Метою створення державного реєстру було забезпечення єдиних принципів ідентифікації і обліку суб'єктів господарської діяльності, здійснення нагляду за структурними змінами в економіці, забезпеченням інформацією [5].

- перевірки та звірки відповідного характеру.

Основним способом податкового контролю, як власне і фінансового контролю, є податкова перевірка.

Перевірка являє собою контрольну дію на певній діяльній діяльності контрольованого суб'єкта фінансових правовідносин, пов'язана з використанням облікових, звітних документів з метою виявлення порушень фінансової дисципліни у сфері оподаткування, усунення відповідних недоліків та притягнення винних осіб до відповідальності, встановленої чинним законодавством. Здійснення податкових перевірок передбачає послідовну реалізацію дій. Безпосереднім об'єктом є бухгалтерські книги, звіти, кошториси, декларації, товарно-касові книги, показники електронно-касових апаратів і комп'ютерних систем, які використовуються для розрахунків за наявні кошти із споживачами, патенти, свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальні дозволи на її здійснення. Суб'єкти податкових перевірок охоплюють коло осіб які наділені як повноваженнями, так правами та обов'язками у зв'язку з проведенням фінансового контролю [4].

Стаття 75 Податкового кодексу України регламентує вичерпний перелік перевірок, а саме: камеральні та документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Глава 8 Податкового кодексу України, яка має назву «Перевірки», однозначно встановлює види перевірок, порядок проведення окремих видів перевірок, регламентує умови та порядок допуску посадових осіб органів державної податкової служби до проведення перевірок, строки проведення виїзних перевірок, матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок, порядок проведення експертизи під час здійснення податкового контролю, процедуру надання платниками податків документів, а також порядок оформлення результатів податкових перевірок суб'єктів фінансових правовідносин.

*Наступною стадією податкового контролю в Україні є оформлення та підсумкове оформлення*

матеріалів перевірки, складання довідок та актів щодо закінчення формально визначених контрольованих дій.

Актом перевірки є службовий документ, який підтверджує факт проведення перевірки фінансово-господарської діяльності платника податків і є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог податкового, валютного, банківського законодавства, контроль за дотриманням якого покладений на відповідні податкові органи.

На відміну від акту перевірки, довідка – це службовий документ, який підтверджує факт проведення документальної перевірки фінансово-господарської діяльності платників податків і є носієм інформації про невстановлення фактів правопорушення вимог податкового, валютного та банківського законодавства суб'єктами фінансових правовідносин, контроль за дотриманням яких покладено на відповідні органи, що мають спеціальну компетенцію щодо деалізації контролюючої функції фінансів з метою дотримання фінансової дисципліни.

Акт або довідка мають чітко регламентовану чинним законодавством структуру, елементами якої є:

**Вступна частина:**

- місцезнаходження платника податків;
- найменування платника податків, відповідно до установчих документів; підстави для проведення перевірки;
- дата видання та номер направлення на перевірку, найменування органу, що видав направлення;
- посада, назва структурного підрозділу, найменування податкового органу, звання, прізвища, імена, по батькові посадових осіб, що провадять перевірку;
- вид перевірки;
- період за який провадилась перевірка діяльності платника податку;
- інформація про вручення платнику податків повідомлення про проведення перевірки, якщо це передбачено чинним законодавством;
- інформація про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та вчинення в ньому запису про проведення перевірок.

**Загальні положення:**

- строк проведення перевірки;
- інформація про посадових осіб платника податків або його законних представників, відповідальних за фінансово-господарську діяльність;
- про реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності та взяття на облік;
- про розмір статутного капіталу;
- інформація про засновників;
- код за ЄДРПОУ та реєстраційний номер облікової картки платника податків;
- підпорядкованість;
- перелік філій, відділень та інших відокремлених підрозділів;
- інформація про види діяльності, які здійснював суб'єкт господарських відносин за період, що перевіряється;
- перелік видів діяльності, що підлягають ліцензуванню, патентуванню, квотуванню та

відповідна інформація стосовно наявності у суб'єкта господарських відносин документів дозвільного характеру;

- інформація про наявність рахунків у банках;
- інформація про попередню перевірку;
- інформація про документи, які використані при проведенні перевірки;
- інформація про зустрічні перевірки;
- проведення аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єкта перевірки.

В **описовій частині** отримані дані ґрунтуються за окремими видами податків і зборів. У ній відображаються задекларовані платником податків показники, результати перевірки цих показників. При цьому необхідною складовою описової частини неодмінно є відповідна аналітична таблиця.

У **висновку** акта або довідки зазначається опис виявлених порушень чинного законодавства з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень.

*Заключною стадією податкового контролю є реагування суб'єктів, які провадили відповідні контролюючі дії та суб'єктів, щодо яких провадили контролюючі дії уповноважені органи.* Результатом заключної стадії податкового контролю може бути як дії контролюваного суб'єкта щодо виправлення недоліків відповідно до чинного законодавства, так і трансформація контролюючих відносин у відносини, що припускають настання певного виду відповідальності за порушення фінансового законодавства.

У разі притягнення контролюваного суб'єкта до відповідальності за порушення фінансового законодавства у процесі мобілізації централізованих та децентралізованих фондів публічного характеру, законодавець регламентує можливість оскарження матеріалів податкового контролю при умові дотримання встановленої нормативно-правовими актами строків, порядку та процедури. Оскарженню рішень контролюючих органів присвячена ст. 56 Податкового кодексу України.

Під час формування в Україні податкової системи нової формації, з прийняттям низки нормативно-правових актів у цій сфері, у тому числі Податкового кодексу України, внесення до нього відповідних змін, питання податкового контролю знаходяться в стадії удосконалення та потребують нових теоретичних досліджень та впровадження практики зарубіжних країн.

**ЛІТЕРАТУРА**

1. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради. – 2013. – № 13-14, № 15-16, № 17 (зі змінами).
2. Про державний реєстр фізичних осіб-платників податку та інших обов'язкових платежів: Закон України від 22 грудня 1994 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua.
3. Про заходи щодо впровадження ідентифікаційних номерів державного реєстру фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів: Постанова Кабінету Міністрів України від 06 листопада 1997 року № 1232 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.
4. Про створення єдиного державного реєстру підприємств і організацій України: Постанова Кабінету

Міністрів України від 22 січня 1996 року № 118 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua.

5. Податковий кодекс України: науково-практичний коментар: у 3 ч. / М.П. Кучерявенко, І.Л. Самсін,

І.Х. Темкіжев та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка та І.Х. Темкіжева. – Х.: Право, 2012. – Ч. 1 – 810 с.

6. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141 (із змінами).

УДК 347.73

## **ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК СКЛАДОВА ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

**Товкун Л. В.,**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансового права  
Національного юридичного університету  
імені Ярослава Мудрого,  
м. Харків

**Анотація:** В статті розглядається зв'язок юридичної та фінансової відповідальності; виділяється відповідальність за порушення податкового законодавства як складова фінансової відповідальності.

**Ключові слова:** юридична відповідальність, фінансова відповідальність, відповідальність за порушення податкового законодавства.

**Анотация:** В статье рассматривается связь юридической и финансовой ответственности; выделяется ответственность за нарушение налогового законодательства как составляющая финансовой ответственности.

**Ключевые слова:** юридическая ответственность, финансовая ответственность, ответственность за нарушение налогового законодательства.

**Annotation:** This paper examines the relationship of legal and financial responsibility; allocated responsibility for violation of tax legislation as part of the financial responsibility.

**Key words:** legal liability, financial responsibility, liability for violation of tax legislation.

Визначення системи податного права та інститутів, які її складають, є актуальними і потребують наукового аналізу. Розглядаючи побудову системи податного права неможливо не розглянути інститут відповідальності у податковому праві, а саме притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. Ці питання завжди є актуальними як для платників податків, так і для контролюючих органів. На цей час науковці не мають єдиного погляду щодо місця фінансово-правової та податкової відповідальності в системі юридичної відповідальності. Тому метою статті є розгляд поглядів з цього питання, дослідження особливостей притаманних відповідальності за порушення податкового законодавства, аналіз співвідношення понять «податкове правопорушення» та «порушення податкового законодавства».

До дослідження проблем юридичної відповідальності зверталось багато вчених (С. Алексєєв, М. Байтін, С. Брабусь, М. Гурвіч, С. Кочек'ян, О. Йофее та інші).

У ході дискусії, яка почалася у середині 1960-х років, сформулювалося два підходи до поняття природи та видів юридичної відповідальності: позитивний та негативний (ретроспективний). При цьому, під позитивною відповідальністю розумілося усвідомлення особою свого боргу перед суспільством, окремим колективом, іншими людьми, усвідомлення своїх вчинків, узгодження їх зі своїми обов'язками. У свою чергу, при ретроспективному підході під відповідальністю розумілась

відповідальність за скоєння особою у минулому дій або бездіяльності, які виражались в порушенні правових приписів [1, с. 258].

Разом із тим, невірно було б недооцінювати тісний зв'язок позитивної та ретроспективної відповідальності, тому що вони переслідують єдину мету: регулювання і підтримання публічного правопорядку [2, с. 6]. Розглянемо, як характеризується юридична відповідальність з точки зору сучасного етапу розвитку теорії права. Як правило, юридична відповідальність розуміється як передбачений правовими нормами обов'язок учасника конкретних правовідносин припускати негативні для нього наслідки здійсненого їм в межах цих правовідносин правопорушення. Однак питання конкретного розуміння юридичної відповідальності традиційно залишаються дискусійними.

Так, наприклад, юридична відповідальність, за визначенням, наданим у Новітній українській юридичній енциклопедії – це вид соціальної відповідальності, сутність якої полягає у застосуванні до правопорушників передбачених законом санкцій, що забезпечуються у примусовому порядку державою [8, с. 405]. В. В. Лазарев приводить таке поняття юридичної відповідальності, під яким розуміється передбачений правовими нормами обов'язок суб'єкту права нести негативні для нього наслідки правопорушення. Також В. В. Лазарев виділяє підстави юридичної відповідальності. До них відносять: норму права, «склад правопорушення»; правопорушення є юридичним фактом і тягне за собою виникнення правоохоронних правовідносин; правозастосовчий акт, яким конкретизується