

ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРОЦЕДУРНОГО ПОРЯДКУ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

FEATURES OF THE ADMINISTRATIVE PROCEDURAL PROCEDURE FOR HOLDING TAX PAYERS TO LIABILITY

Олійник Ю.І., аспірант
кафедри адміністративного права та судочинства
Західноукраїнський національний університет

У статті визначено роль і місце Державної податкової служби України та її відповідних територіальних органів як провідних суб'єктів публічного адміністрування у системі податкових правовідносин. Наведено аргументи щодо значимості Закону України «Про адміністративну процедуру» у питанні правового регулювання відносин між суб'єктом публічної адміністрації та приватною особою. Метою таких відносин виступає здійснення належного адміністрування, що покликане забезпечити як реалізацію конституційних засад про права, свободи та інтереси людини, так і виконання державою, через відповідні органи, обов'язку забезпечувати, захищати та розвивати ці права. Зазначено, що в адміністративно-правовій науці існують різні підходи до класифікації адміністративних процедур, що здійснюються органами публічної адміністрації. Однак, коли йдеться про адміністративно-процедурний порядок притягнення до відповідальності платників податків, то очевидно говорити про юрисдикційну адміністративну процедуру. До того ж, звернено увагу на те, що адміністративну процедуру з притягнення до відповідальності платників податків слід віднести до категорії втручальних процедур з негативними наслідками для особи-порушника. У статті визначено складові адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків: 1) податкове правопорушення; 2) права і обов'язки сторін адміністративної процедури; 3) строки здійснення процедури; 4) кінцевий результат процедури, тобто прийняття податковим органом індивідуального акта, що стосується конкретного платника податків. Також акцентовано увагу на можливості оскарження адміністративного акта в адміністративно-процедурному порядку. Зроблено висновок про доцільність гармонізації як податкового, так і адміністративного законодавства у питанні ефективності адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків.

Ключові слова: адміністративна процедура, адміністративно-процедурний порядок, адміністративне законодавство, відповідальність, платники податків, податковий орган, податкове правопорушення.

The article defines the role and place of the State Tax Service of Ukraine and its respective territorial bodies as leading subjects of public administration in the system of tax legal relations. Arguments are presented regarding the significance of the Law of Ukraine «On Administrative Procedure» in the matter of legal regulation of relations between the subject of public administration and a private person. The purpose of such relations is the implementation of proper administration, which is designed to ensure both the implementation of constitutional principles on human rights, freedoms and interests, as well as the fulfillment by the state, through the relevant bodies, of the obligation to ensure, protect and develop these rights. It is noted that in administrative and legal science there are different approaches to the classification of administrative procedures carried out by public administration bodies. However, when it comes to the administrative-procedural procedure for holding taxpayers accountable, it is obvious to talk about the jurisdictional administrative procedure. In addition, attention was drawn to the fact that the administrative procedure for holding taxpayers accountable should be classified as intervention procedures with negative consequences for the offender. The article defines the components of the administrative-procedural procedure for holding taxpayers accountable: 1) tax offense; 2) rights and obligations of the parties to the administrative procedure; 3) terms of the procedure; 4) the final result of the procedure, i.e. the adoption by the tax authority of an individual act concerning a specific taxpayer. Attention is also focused on the possibility of challenging an administrative act in an administrative-procedural manner. A conclusion was drawn on the expediency of harmonizing both tax and administrative legislation in the issue of the effectiveness of the administrative-procedural procedure for bringing tax payers to justice.

Key words: administrative procedure, administrative and procedural order, administrative legislation, responsibility, taxpayers, tax authority, tax offense.

Постановка проблеми. Прийняття Закону України «Про адміністративну процедуру» [1] не лише наблизило національне законодавство до європейських стандартів, а й обумовило належне правове регулювання відносин публічної адміністрації з приватною особою. Закон безпосередньо покликаний регулювати відносини органів виконавчої влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, їх посадових осіб, інших суб'єктів, які відповідно до закону уповноважені здійснювати функції публічної адміністрації, з фізичними та юридичними особами щодо розгляду і вирішення адміністративних справ шляхом прийняття та виконання адміністративних актів [1].

Впровадження у механізм взаємодії публічної адміністрації з приватною особою засад, визначених законодавством, дозволить переорієнтувати діяльність публічних службовців на мету служіння особі та реально забезпечити належне вирішення адміністративних справ в такій спосіб, щоб упередити виникнення конфліктної ситуації та надмірного навантаження на судову систему [2, с. 234]. А щодо таких питань, як неефективність проведення процедур, домінування відомчих інтересів, застосування різних підходів і їх трактування посадовими особами на свій маневр, то завдяки відповідним законодавчим змінам ці питання принаймні наблизені до вирішення.

Державна податкова служба України та її відповідні територіальні органи є провідними суб'єктами публічного адміністрування у системі податкових правовідносин. Першочерговою метою таких відносин виступає здійснення належного адміністрування, що покликане забезпечити як реалізацію конституційних засад про права, свободи та інтереси людини, так і виконання державою, через відповідні органи, обов'язку забезпечувати, захищати та розвивати ці права.

Разом з тим, актуальним залишається питання «сприйняття» податковими органами та їх посадовими особами адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків, враховуючи при цьому законодавчі новели.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичною основою нашого дослідження послужили наукові праці таких учених як: І. Бойко, С. Гончарук, Р. Калюжний, А. Комзюк, О. Кузьменко, Є. Легеза, О. Рябченко, В. Тимошук та інші. Однак, незважаючи на численні дослідження, питання адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків набуває все більшого значення.

Метою статті є з'ясування особливостей адміністративно-процедурного порядку у питанні притягнення до відповідальності платників податків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Є. Легеза зазначає, що «адміністративний процес» і «адміністративна процедура» є різними категоріями, тобто охоплюють різні сфери. у першому разі законодавець чітко визначає сферу «адміністративного судочинства», а в другому – «порядок, що завершується прийняттям адміністративного акта і його виконанням» [3, с. 151]. Ми цілком погоджуємось із позицією ученого, виходячи з того, що кожній особі в Україні гарантовано право вирішувати спір у так званому позасудовому порядку, звернувшись до відповідного владного суб'єкта. Це не тільки надає можливість розвантажити судову систему, а й говорить про ознаку «здорового», демократичного суспільства.

В адміністративно-правовій науці існують різні підходи до класифікації адміністративних процедур, що здійснюються органами публічної адміністрації. Як вважає С. Стеценко, класифікація адміністративних процедур, що реалізуються в діяльності органів публічної адміністрації повинна складатися з процедур про адміністративні правопорушення (що розглядаються в адміністративному, а не судовому порядку), процедур про адміністративні оскарження, нормотворчих процедур, дозвільних процедур, реєстраційних процедур, контрольних процедур, атестаційних процедур тощо [4, с. 266].

На нашу думку, коли йдеться про адміністративно-процедурний порядок притягнення до відповідальності платників податків, то очевидно говорити про юрисдикційні адміністративні процедури. Саме вони спрямовані на вирішення справ про адміністративні правопорушення. Юрисдикційним процедурам притаманна низка ознак. Вони характеризують порядок діяльності юрисдикційних органів, регулюють процедурні аспекти відносин сторін у конфлікті, регламентують порядок застосування санкцій матеріальних норм, характеризуються високом рівнем правової регламентації, передбачають обов'язкове прийняття рішення у вигляді юридичного акта [5, с. 56]. До того ж, адміністративну процедуру з притягнення до відповідальності платників податків слід віднести до категорії втручальних процедур з негативними наслідками для особи-порушника.

У випадку, коли ми говоримо про Державну податкову службу України (ДПС) як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [6], варто зазначити, що основною місією цієї служби є якісне та зручне надання адміністративних послуг платникам, ефективне адміністрування податків, зборів, платежів, запобігання проявам корупції. Разом з тим, податкові органи також уповноважені здійснювати адміністративну процедуру з притягнення до відповідальності платників податків з метою захисту державного інтересу. Це впливає з положень Податкового кодексу України, де визначено, що податковий орган уповноважений проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків; вимагати під час проведення перевірок від керівників та інших посадових осіб підприємств, установ та організацій, а також фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, усунення виявлених порушень законодавства; застосовувати до платників податків передбачені законом фінансові (штрафні) санкції (штрафи) за порушення податкового чи іншого законодавства та ін. [7].

Кожній процедурі властиві певні елементи. Виходячи з цього, складовими адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків доцільно виокремити наступні: 1) податкове правопорушення; 2) права і обов'язки сторін адміністративної процедури; 3) строки здійснення процедури; 4) кін-

цевий результат процедури, тобто прийняття податковим органом індивідуального акта, що стосується конкретного платника податків.

Відповідно суб'єктами вищезгаданої процедури з однієї сторони виступають податкові органи та їх посадові особи, а з іншої – приватні особи (фізичні та юридичні особи).

Щодо прав та обов'язки учасників адміністративного провадження, то згідно ст. 28 Закону України «Про адміністративну процедуру» учасники цього провадження мають право: 1) отримувати від адміністративного органу роз'яснення щодо порядку здійснення адміністративного провадження, а також щодо змісту своїх прав та обов'язків у межах адміністративного провадження, визначених законом; 2) брати участь в адміністративному провадженні особисто або через своїх представників; 3) ознайомлюватися з матеріалами справи (крім відомостей, що відповідно до закону віднесені до інформації з обмеженим доступом), робити з них витяги, копії тощо, у тому числі з використанням технічних засобів, під час здійснення та після завершення адміністративного провадження, отримувати інформацію про процедурні дії та процедурні рішення, вчинені (прийняті) під час здійснення адміністративного провадження; 4) бути заслуханими адміністративним органом з питань, що є предметом адміністративного провадження, до прийняття адміністративного акта, який може негативно вплинути на право, свободу чи законний інтерес такого учасника; 5) отримувати та надавати документи, інші докази, що стосуються обставин справи; 6) бути поінформованими про дату, час і місце слухання у справі (в разі його проведення); 7) подавати відповідні клопотання; 8) бути поінформованими про результат вирішення справи; 9) отримати адміністративний акт; 10) досягти примирення на будь-якому етапі здійснення адміністративного провадження за скаргою; 11) оскаржити у передбаченому законом порядку адміністративний акт, процедурне рішення або дію, бездіяльність адміністративного органу; 12) користуватися іншими визначеними законом правами в адміністративному провадженні [1]. З цього переліку особливу увагу слід віднести праву платника податків бути заслуханим відповідним податковим органом чи його посадовими особами перед прийняттям рішення. Це може дозволити змінити позицію даного органу в позитивну сторону платника податків.

Граничний строк вирішення окремих категорій справ встановлюється законом. Граничний строк вирішення справи може визначатися сукупністю строків, визначених законом для окремих етапів адміністративної процедури [1].

У підсумку адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків уповноваженими особами складається адміністративний акт, що не просто приймається податковим органом, а й має бути доведений до відома особи-порушника. Лишень у цьому випадку можна говорити про його чинність. Спосіб доведення адміністративного акта до відома особи визначається адміністративним органом відповідно до Закону України «Про адміністративну процедуру» [1]. Так, доведення адміністративного акта до відома особи здійснюється шляхом: 1) вручення акта або надсилання його поштою (рекомендованим листом з повідомленням про вручення); 2) надсилання на адресу електронної пошти чи передачі з використанням інших засобів телекомунікаційного зв'язку; 3) публічного оголошення, оприлюднення згідно з вимогами законодавства; 4) усного повідомлення [1].

Також на законодавчому рівні приватній особі створені умови для оскарження адміністративного акта в адміністративно-процедурному порядку, якщо ця особа вважає, що: прийнятим адміністративним актом чи його виконанням порушено або може бути порушено її право, свобода чи законний інтерес; процедурне рішення або дія, безді-

яльність адміністративного органу негативно впливає на її права, свободи чи законні інтереси [1]. Таке ж правило закріплено у положеннях Податкового кодексу України. Зокрема у ст. 56 визначено, що у разі якщо платник податків вважає, що контролюючий орган прийняв рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, такий платник має право звернутися із скаргою про перегляд цього рішення до контролюючого органу вищого рівня. Як наслідок податкове рішення контролюючого органу може бути скасоване контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства. У разі якщо платник податків вважає, що контролюючий орган прийняв рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених цим Кодексом або іншими законами України, такий платник має право

звернутися із скаргою про перегляд цього рішення до контролюючого органу вищого рівня [7].

Таким чином, на законодавчому рівні чітко прописані правила адміністративно-процедурного порядку вирішення справ, що в подальшому унеможливить виникнення будь-яких суперечок та непорозумінь між сторонами цієї процедури.

Висновки. Отже, позитивні зміни в адміністративному законодавстві України щодо прийняття Закону «Про адміністративну процедуру» [1] безпосередньо вплинули на діяльність усіх суб'єктів публічного адміністрування. Разом з тим, аналізуючи податкове законодавство, виникає необхідність у його гармонізації з адміністративним, особливо, що стосується питань адміністративно-процедурного порядку притягнення до відповідальності платників податків. У результаті це призведе не лише до формування дієвої політики податкових органів, втілення принципів належного адміністрування, а й до прийняття правомірних рішень відносно приватних суб'єктів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про адміністративну процедуру: Закон України від 17.02.2022 р. № 2073-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2073-20#Text>.
2. Бойко І. Роль і значення адміністративної процедури у публічному адмініструванні. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія Право*. 2022. Випуск 69. С. 229-236.
3. Легеза Є. Теорія публічних послуг: адміністративно-правова складова: монографія. Херсон: Видавничий дім «Гельветика», 2016. 452 с.
4. Стеценко С. Г. Адміністративне право України: навч. посіб. К.: Атіка, 2008. 624 с.
5. Галіцина Н. В. Класифікаційний розподіл адміністративних процедур. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 3. С. 54-59.
6. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-#n15>.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.