

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ У СФЕРІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

МІРОШНИЧЕНКО Володимир Русланович - аспірант кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, Національна академія внутрішніх справ

УДК 342.951:351.82

DOI 10.32782/NP.2022.2.26

У статті розглянуті окремі аспекти діяльності органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки України. Наголошено, що сучасна податкова політика базується на рішучій відмові від фіскальних методів та переході до сервісної складової, що є запорукою досягнення відповідного рівня податкової безпеки. Обрано підхід до визначення системи органів публічної адміністрації у складі органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування. Акцентовано увагу на тому, що провідними серед органів виконавчої влади, задіяних у забезпеченні податкової безпеки держави, є Державна податкова служба України та Державна митна служба України, які були утворені в результаті реорганізації Державної фіскальної служби шляхом поділу. На теперішній час ДПС України та Держмитслужба функціонують та виконують свої завдання, зокрема і у сфері забезпечення податкової безпеки, у повному обсязі. Також було створено окремий орган, на який покладений обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави або місцевого самоврядування – Бюро економічної безпеки України. Проте, досі не було внесено змін до чинного законодавства щодо припинення повноважень Державної фіскальної служби, що створює колізії під час правозастосування, а також реалізації зазначеними органами своїх повноважень. У свою чергу органи місцевого самоврядування в системі органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки України не мають суттєвого впливу

на податкову сферу на рівні регіону, а повноваження органів місцевої влади щодо встановлення місцевих податків і зборів є значно обмежені законодавством. Адже конституційне і податкове законодавство передбачають здійснення органами місцевого самоврядування податкових повноважень у вузько визначених Верховною Радою України межах. Такий підхід негативно впливає на досягнення відповідного рівня податкової безпеки держави в частині окремих адміністративно-територіальних одиниць.

Ключові слова: податкова безпека, податкова політика, Державна податкова служба, податки, митні платежі

Постановка проблеми

Сучасна Україна перебуває на шляху докорінних трансформацій, у тому числі і щодо підходів до відносин платників податків з податковими органами, а також з іншими органами публічної адміністрації, що беруть участь у забезпеченні податкової безпеки. Цей процес ускладнений війною та спровокованими нею негативними тенденціями в національній економіці. Відновлення та розбудова економіки можливі лише за умови таких обсягів матеріальних надходжень, які забезпечать, так би мовити, включення всіх економічних важелів. Одним із суттєвих факторів успішності зазначених процесів є забезпечення належного рівня податкової безпеки держави та, як наслідок, її економічної безпеки [1].

Важливим аспектом ефективного забезпечення податкової безпеки України є опти-

мально побудована та функціонуюча система органів публічної адміністрації. Адже саме вони забезпечують визначення конкретних кроків на шляху досягнення публічного інтересу, зокрема, у сфері забезпечення податкової безпеки держави, впровадження їх у життя та належного контролю їх реалізації. Важливою умовою зазначеної діяльності є порозуміння між органами публічної влади, що забезпечують податкову безпеку, щодо порядку обрахування та сплати обов'язкових платежів, а також напрямів та умов їх використання та інших факторів, що сприяють досягненню цілі. Це є гарантією дотримання балансу інтересів платників податків та держави при формуванні та реалізації податкової політики.

Сучасна податкова політика базується на рішучій відмові від фіскальних методів та переході до сервісної складової, що є запорукою досягнення відповідного рівня податкової безпеки. Новий формат роботи з платниками виявляється у тому, що це шлях діалогу, компромісів, добровільного дотримання всіма учасниками правил гри та взятих на себе зобов'язань. Це можливе за умови раціональної діяльності з боку органів публічної адміністрації, що своєю діяльністю беруть участь у забезпеченні податкової безпеки України.

Стан дослідження

Окремі питання, пов'язані з дослідженням діяльності органів публічної адміністрації були висвітлені у працях В.Б. Авер'янова, Г.В. Атаманчука, О.М. Бандурки, О.С. Башняк, А.О. Беспалової, Ю.П. Битяк, С.В. Бризгаліна, Д.В. Вінницького, Л.К. Воронової, В.М. Гаращук, О.В. Джафарової, С.В. Запольського, Т.О. Карабін, В.А. Кашин, О.М. Козиріна, А.І. Крисоватого, М.П. Кучерявенко, С.Г. Пепеляєва, М.О. Перепелиці, В.М. Пушкарьової, М.В. Тарасюка, В.І. Теремецького, С.О. Шатрави, В.К. Шкарупи, Н.С. Хатнюка, Н.І. Хімичевої, А.Ф. Цимбалюка, С.Д. Ципкіна, Т.Ф. Юткіна та інших. Проте, сучасні особливості діяльності органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки України висвітлені фрагментарно та потребують подальшого вивчення.

Метою статті є визначення особливості діяльності органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки держави в сучасній Україні.

Виклад основних положень

У європейському праві визначення поняття «публічна адміністрація» розглядають у вузькому та широкому сенсах. У вузькому сенсі під «публічною адміністрацією» розуміються «регіональні органи, місцеві та інші органи публічної влади», «центральні уряди» та «публічна служба». Під органами публічної влади при цьому розуміються: «інституції регіонального, місцевого або іншого характеру, інші органи, діяльність яких регулюється нормами публічного права або діями держав-членів; органи, наділені достатніми суверенними повноваженнями країни, які з формальної точки зору не є частиною адміністративного апарату держави-члена, але структура та завдання якого визначені в законі (причому ці завдання належать до сфери функціонування держави)». У широкому сенсі до «публічної адміністрації», крім органів публічної влади, відносять ті органи, які не належать до неї організаційно, але виконують делеговані нею функції. Водночас, як зазначається у Резолюції щодо публічної (державної) відповідальності, до «публічної влади» (або органів публічної влади) належить будь-яка установа публічного права (державна, регіональні та місцеві органи державної влади, незалежні публічні підприємства) та будь-які фізичні особи під час виконання ними повноважень офіційних органів [2, с. 375].

Проте, у вітчизняній правовій науці авторитетною є думка, що категорія «публічна адміністрація» має два виміри: функціональний і організаційно-структурний. При функціональному підході – це діяльність відповідних структурних утворень щодо виконання функцій, спрямованих на реалізацію публічного інтересу, а при організаційно-структурному підході публічна адміністрація – це сукупність органів, які утворюються для здійснення (реалізації) публічної влади [3, с. 23; 4; 5]. Тобто відповідно до структурного підходу публічна адміністрація охоплює сукупність різних організацій, що виконують

публічні функції (насамперед йдеться про органи виконавчої влади та виконавчі органи місцевого самоврядування) [6, с. 66]. Саме такий підхід будемо використовувати у межах нашого дослідження, адже ми підтримуємо позицію Карабін Т.О., що правильне розуміння категорії «публічна адміністрація» розкривається тільки у так званому організаційно-структурному аспекті, як сукупності органів та посадових осіб, що реалізують публічну владу шляхом виконавчо-розпорядчої діяльності [7, с. 15].

Систему органів публічної адміністрації, у вузькому значенні, формують суб'єкти, якими є органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування [7, с. 26]. Саме цей підхід є найбільш прийнятним при дослідженні їх особливостей у сфері забезпечення податкової безпеки держави.

В адміністративно-правовому забезпеченні податкової безпеки України суттєву роль відіграє Міністерство фінансів України [8], яке забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, здійснює нормативно-правове регулювання у податковій сфері, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства. Привертає увагу низка завдань Міністерства фінансів України, виконання яких безпосередньо впливає на досягнення відповідного рівня податкової безпеки, а саме: здійснення заходів з підготовки до імплементації у національне законодавство рекомендацій Організації економічного співробітництва та розвитку у сфері міжнародного оподаткування, а також щодо обміну фінансовою інформацією в податкових цілях. Для цього міністерство бере участь у переговорах з делегаціями Урядів інших держав щодо підготовки проєктів міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи і майно та внесення змін до діючих міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно

податків на доходи і майно; забезпечує реалізацію Багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування, Угоди між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA); бере участь у засіданнях робочих груп з питань податкової політики та адміністрування Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР).

Центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є Державна податкова служба України (далі – ДПС України). Відповідно до чинного законодавства ДПС України здійснює реалізацію державної податкової політики, контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів та державної політики з адміністрування єдиного внеску [9]. У межах своїх повноважень ДПС України:

- здійснює контроль за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску;
- здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;
- здійснює реєстрацію та веде облік платників податків, платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводить диференціацію платників податків;
- забезпечує достовірність та повноту ведення обліку платників податків (платників єдиного внеску), об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- здійснює адміністрування податків, зборів, платежів, єдиного внеску, у тому числі проводить відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків (платників єдиного внеску);
- контролює своєчасність подання платниками податків (платниками єдиного внеску) передбаченої законом звітності (декла-

рацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску;

- застосовує до платників податків (платників єдиного внеску) передбачені законом фінансові (штрафні) санкції (штрафи) за порушення вимог податкового законодавства чи законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС;

- складає стосовно платників податків - фізичних осіб та посадових осіб платників податків - юридичних осіб протоколи про адміністративні правопорушення та виносить постанови у справах про адміністративні правопорушення у порядку, встановленому законом;

- організовує взаємодію та обмін інформацією з державними органами інших держав згідно із законодавством, міжнародними договорами України, здійснює міжнародне співробітництво у податковій сфері тощо.

Центральним органом виконавчої влади, який відіграє не останню роль у сфері адміністративно-правового забезпечення податкової безпеки України, є Державна митна служба України, яка організовує та здійснює ведення обліку і адміністрування митних платежів, забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати у повному обсязі платниками податків до відповідного бюджету під час переміщення товарів через митний кордон України та після завершення операцій з митного контролю та митного оформлення; проводить відповідно до законодавства документальні перевірки дотримання вимог законодавства з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати у повному обсязі митних платежів; здійснює стягнення митних платежів тощо. До митних платежів відносяться мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) та податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції).

Відповідно до п. 2 ст. 19 Податкового кодексу України центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну митну

політику, здійснює: організацію та здійснення ведення обліку і адміністрування мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони; забезпечення контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати у повному обсязі платниками податків до відповідного бюджету під час переміщення товарів через митний кордон України та після завершення операцій з митного контролю та митного оформлення; формування та ведення Єдиного державного реєстру авторизованих економічних операторів.

Привертає увагу, що Держмитслужба України в системі органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки України, митні органи здобувають статус, який за певних умов є аналогічним податковим органам, а саме: переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, виникнення при цьому зобов'язання щодо сплати митних платежів [10, с. 79].

ДПС України та Держмитслужба були утворені в результаті реорганізації Державної фіскальної служби шляхом поділу [11]. У ході зазначеної реорганізації було закріплено, що Державна фіскальна служба продовжує здійснювати повноваження та виконувати функції у сфері реалізації державної податкової політики, державної політики у сфері державної митної справи, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску до завершення здійснення заходів з утворення Державної податкової служби, Державної митної служби та центрального органу виконавчої влади, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень,

об'єктом яких є фінансові інтереси держави або місцевого самоврядування. Саме ефективна протидія економічним правопорушенням сприяє забезпеченню розвитку національної економіки [12].

І хоча на теперішній час ДПС України та Держмитслужба функціонують та виконують свої завдання у повному обсязі, а також було створено окремий орган, на який покладений обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави або місцевого самоврядування, досі не було внесено змін до чинного законодавства [13] щодо припинення повноважень Державної фіскальної служби.

Що стосується місця органів місцевого самоврядування в системі органів публічної адміністрації у сфері забезпечення податкової безпеки України, то слід наголосити, що зазначені органи не мають суттєвого впливу на податкову сферу на рівні регіону, а повноваження органів місцевої влади щодо встановлення місцевих податків і зборів є значно обмежені законодавством.

Конституційне і податкове законодавство передбачають здійснення органами місцевого самоврядування податкових повноважень у вузько визначених Верховною Радою України межах [14, с. 153]. Відповідно до положень Податкового кодексу України органи місцевого самоврядування уповноважені на:

прийняття рішення про встановлення місцевих податків та зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів, зміну розміру ставок таких податків та зборів, об'єкта оподаткування, порядку справляння чи надання податкових пільг, яке тягне за собою зміну податкових зобов'язань платників податків;

встановлення ставок місцевих податків та зборів в межах ставок, визначених Податковим кодексом України;

визначення переліку податкових агентів.

Одним із суттєвих недоліків при визначенні ролі органів місцевого самоврядування в досліджуваній системі вбачається відсутність у них доступу до даних про фактичну сплату окремих податків платниками, які

перебувають чи здійснюють підприємницьку діяльність на відповідних територіях, а це, у свою чергу, не сприяє максимальній мобілізації податків та зборів [15, с. 63], що порушує належний рівень податкової безпеки на рівні окремої адміністративно-територіальної одиниці.

Висновок

Зважаючи на те, що податкова безпека досягається шляхом проведення виваженої податкової політики відповідно до прийнятих в установленому порядку доктрин, концепцій, стратегій і програм у політичній, економічній, соціальній, інформаційній і власне податковій сферах [16, с. 18], роль органів публічної адміністрації у досліджуваній сфері не викликає сумнівів та потребує ретельного та виваженого підходу до організації їх діяльності.

Література

1. Cherniavskiy S., Dzhuzha A., Babaniya V., Harust Yu. (2021). System of ensuring the economic security of the state: world experience and ways of its reform in Ukraine. *Journal of the National Academy of Legal Sciences of Ukraine*, № 28 (4). P. 157–168.
2. Білоконь Т. М., Даценко В. М., Доценко О. С. Судовий контроль за діяльністю публічної адміністрації в Україні: теорія та практика : монограф. Вінниця : ВНТУ, 2017. 112 с.
3. Адміністративне право України: словник термінів / за заг. ред. Т. О. Коломоєць, В.К. Колпакова; Держ. вищ. навч. закл. «Запоріж. нац. ун-т». К.: Ін Юре, 2014. 520 с.
4. Курс адміністративного права України : [підручник] / В. К. Колпаков, О. В. Кузьменко, І. Д. Пастух, В. Д. Сущенко [та ін.] / за ред. В. В. Коваленка. К.: Юрінком Інтер, 2012.
5. Школик А. М. Порівняльне адміністративне право : навч. посіб. Львів : ЗУКЦ, 2007. С. 10 .
6. Пайда Ю. Публічна адміністрація як об'єкт адміністративно-правового регулювання. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2020. № 3. С. 65-72.

7. Карабін Т.О. Розподіл повноважень публічної адміністрації : монографія. Ужгород, 2016. 220 с.

8. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 сер. 2014 р. № 375. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

9. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 06 бер. 2019 р. № 227. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>.

10. Янушевич Я.В. Митниці Державної митної служби України як суб'єкти публічної адміністрації, яких наділено владними повноваженнями у сфері оподаткування. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020.- № 3. Т. 2. С. 79-82.

11. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України : Постанова Кабінету Міністрів України від 18 груд. 2018 р.- № 1200. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF#Text>

12. Cherniei, V., Cherniavskiy, S., Dzhuzha, A., & Babanina, V. (2021). Combating credit fraud: experience of Ukraine and some other European Countries. *Amazonia Investiga*, 10 (42), S. 93–102.

13. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 трав. 2014 р. № 236. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF#Text>

14. Бабін І., Вдовічен В. Правова природа податкових повноважень органів місцевого самоврядування. *Підприємництво, господарство і право*. 2021. № 5. С. 151-155.

15. Галамай Р.Я. Трансформація податкової системи України в умовах реформування місцевого самоврядування : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. Львів, 2021. 216 с.

16. Цимбалюк І.О. Податкова безпека в системі фінансової безпеки держави: [кол. монографія] / за заг ред. О.В. Кендюхова // Стратегічне управління національним економічним розвитком: монографія: в 2 т. Донецьк: ДВНЗ «ДонНТ», 2013. Т.2. 392 с.

ACTIVITIES OF PUBLIC ADMINISTRATION BODIES IN THE FIELD OF TAX SECURITY OF UKRAINE

The article considers some aspects of the activities of public administration bodies in the field of tax security of Ukraine. It is emphasized that the modern tax policy is based on a decisive abandonment of fiscal methods and the transition to the service component, which is the key to achieving an appropriate level of tax security. An approach to defining the system of public administration bodies consisting of executive bodies and local self-government bodies has been chosen. Emphasis is placed on the fact that the leading among the executive bodies involved in ensuring the tax security of the state are the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine, which were formed as a result of the reorganization of the State Fiscal Service by division. At present, the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service function and perform their tasks, including in the field of tax security, in full. A separate body has also been set up to ensure the prevention, detection, cessation, investigation and detection of criminal offenses against the financial interests of the state or local government - the Bureau of Economic Security of Ukraine. On the contrary, no changes have been made to the current legislation on the termination of the powers of the State Fiscal Service, which creates conflicts during law enforcement, as well as the exercise of these powers by these bodies. In turn, local governments in the system of public administration in the field of tax security of Ukraine do not have a significant impact on the tax sphere at the regional level, and the powers of local authorities to establish local taxes and fees are significantly limited by law. After all, the constitutional and tax legislation provides for the exercise of local self-government tax powers within the limits narrowly defined by the Verkhovna Rada of Ukraine. This approach has a negative impact on achieving the appropriate level of tax security of the state in terms of individual administrative-territorial units.

Key words: tax security, tax policy, State Tax Service, taxes, customs payments