

ПРАВОВІ ЗАСАДИ КООРДИНАЦІЇ ПРАВООХОРОННОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ В УМОВАХ ДІЇ ПРАВОВОГО РЕЖИМУ ВОЄННОГО СТАНУ

ЛЕВЧЕНКО Віталій Вікторович - здобувач ЗВО «Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»

УДК 342.95 (477)

DOI: <https://doi.org/10.71404/NP.2023.1.48>

У статті доведено, що координація передбачає чітко закріплені в Конституції України, міжнародних договорах, ратифікованих Верховною Радою України, законах України, підзаконних нормативно-правових актах компетенцію та повноваження залучених до неї суб'єктів, їх завдання та функції, що забезпечує передбачуваність, контрольованість і системність координації.

З'ясовано, що в тексті Конституції України не деталізовані організаційні, інституційні, правові аспекти координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану, проте в Основному Законі визначені загальні засади функціонування України як суверенної і незалежної держави, спрямованість її діяльності на захист прав і свобод людини, у тому числі в податковій сфері.

Наголошено, що на рівні міжнародних документів у контексті координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану визначаються основи надання адміністративної допомоги в податкових справах різним державам, що співпрацюють з Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), їх взаємовідносин з координуючим органом, запобігання подвійному оподаткуванню одного й того ж доходу, а також протидії ухиленню від сплати податків у глобальному контексті.

Зазначено, що на рівні законів України визначаються основи формування (на рівні Міністерства фінансів України) та реалізації (на

рівні Державної податкової служби України) податкової політики, здійснення координації діяльності правоохоронних органів, встановлюються повноваження міністрів (зокрема, Міністра фінансів у контексті даного дослідження) та керівників центральних органів виконавчої влади.

Ключові слова: правові засади, координація, правоохоронна діяльність, податкова сфера, правовий режим воєнного стану, Конституції України, міжнародні документи, закони України.

Постановка проблеми

Координація правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану не може здійснюватися виключно за ініціативою керівника певного органу чи підрозділу, засновуватися на усних вказівках чи обґрунтовуватися будь-якою іншою доцільністю, окрім тією, що прямо визначена в законі. Така координація передбачає чітко закріплені в Конституції України, міжнародних договорах, ратифікованих Верховною Радою України, законах України, підзаконних нормативно-правових актах компетенцію та повноваження залучених до неї суб'єктів, їх завдання та функції, юридичну відповідальність, що забезпечує передбачуваність, контрольованість і системність координації.

Стан дослідження теми

Окремі проблемні аспекти правоохоронної діяльності за надзвичайних умов до-

сліджували такі вітчизняні дослідники, як В. Б. Авер'янов, О. М. Алтуніна, О. М. Бандурка, В. М. Вац, В. М. Василенко, С. Г. Гаспарян, П. В. Євдокимов, Т. Є. Кагановська, О. М. Ключев, А. Т. Комзюк, О. М. Музичук, О. Ю. Салманова, О. В. Чорна, Ю. С. Шемшученко та інші науковці. Проте поза увагою дослідників залишилася низка проблем, які потребують перегляду правових засад координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану.

Мета і завдання дослідження

Мета статті полягає в тому, щоб розглянути правові засади координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану. Для досягнення вказаної мети доцільним є вирішення таких завдань: дослідити еволюцію правових засад; з'ясувати, яку роль в контексті осмислення досліджуваних правових засад відіграють принципи, визначені в Податковому кодексі України; визначити місце положень Конституції України, міжнародних документів та законів України в досліджуваній системі правових засад координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану.

Наукова новизна дослідження полягає в тому, що автором було вперше розглянуто еволюцію правових засад та з'ясовано, яку роль в контексті осмислення правових засад координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану відіграють принципи, визначені в Податковому кодексі України.

Виклад основного матеріалу

Досліджувана система правових засад є надзвичайно багатоманітною та еволюціонувала протягом всього розвитку людства. погоджуємося з тим, що правила поведінки розвивалися та еволюціонували разом з людськими спільнотами, перетворюючись на соціальні норми співіснування, організації та поведінки. Еволюція спільноти призвела до еволюції покарань, що застосовувалися до осіб, які не підкорялися або

порушували ці правила. Таким чином, перші форми людської спільноти використовували смертну кару як засіб покарання за серйозне порушення правил співіснування. Пізніше смертна кара була замінена виключенням особи з спільноти, і в міру розвитку спільнот замість виключення використовувалося матеріальний викуп. Перші судові норми (зачатки права) розвинулися серед цих соціальних правил співіснування, організації та поведінки. Судові норми відрізнялися від інших правил своїм обов'язковим характером та зверненням до примусової сили спільноти, коли їх порушували певні особи. Перетворення соціальних, індивідуальних норм на судові та виникнення права як самостійної сутності відбуваються разом з виникненням державної та публічної влади, що сягає корінням у греко-римську античність. Право є соціальним явищем, властивим людському суспільству; Таким чином, римляни висловили це твердження фразою: «ubi societas, ubi jus», тобто право виникає разом із суспільством. Право, як і суспільство, не є статичною, незмінною сутністю, виданою раз і назавжди; вони перебувають у постійному розвитку та соціально-історичній еволюції. Як соціальне явище, право переживає постійну історичну еволюцію, маючи на собі відбиток історичних періодів та культурних, духовних та релігійних особливостей народів [1, с. 55].

Так, правові засади координації правоохоронної діяльності в податковій сфері мають підлаштовуватися та адаптуватися до мінливих реалій сучасного світу. В умовах воєнного стану така невизначеність ще більше зростає, що водночас відображає ключову роль правових норм у регулюванні суспільних процесів. Невизначеність також породжує те, що правові норми у податковій сфері мають прийматися відповідно до особливих, визнаних демократичними державами світу принципів оподаткування.

Зокрема, Податковим кодексом України визначено, що податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах: «загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона

є згідно з положеннями цього Кодексу; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; фіскальна достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями; соціальна справедливість - установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків; економічність оподаткування - установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування; нейтральність оподаткування - установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків; стабільність - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року; рівномірність та зручність сплати - установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками; єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку» [2].

Принципи, визначені в Податковому кодексі України, формують світоглядну, ідейну основу координації правоохоронної діяльності в податковій сфері, визначають найбільш значущі аспекти правового регулювання, обмеження чи порушення яких суперечить самому покликанню державної податкової політики, а також орієнтують залучені до регулювання податкових правовідносин органи публічної влади щодо пріоритетних цінностей, захист яких має бути першочерговим вектором будь-якої спільної діяльності в даній сфері, проведення різного роду та рівня операцій у даній сфері, впровадження цифрових інструментів обміну інформацією між залученими органами і підрозділами.

Переходячи до аналізу системи правових засад координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану, слід звернути увагу на те, що першочергового значення у досліджуваній системі правових засад набувають положення Конституції України. Відповідно до ст. 92 Основного Закону «виключно законами України встановлюються Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України; порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу; порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи» [4]. Ст. 17 закріплюється, що «забезпечення державної безпеки і захист державного кордону України покладаються на відповідні військові формування та правоохоронні органи держави, організація і порядок діяльності яких визначаються законом» [3].

Так, у тексті Конституції України не деталізовані організаційні, інституційні, правові аспекти координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану, проте в Основному Законі визначені загальні засади функціонування України як суверенної і незалежної держави, спрямованість її діяльності на захист прав і свобод людини, у тому

числі в податковій сфері, засади рівності людей на території України у гідності і правах, встановлене коло базових права, свобод і обов'язків людини і громадянина, основи державного ладу, що у своїй сукупності формує ті фундаментальні моменти, не пов'язані з організаційною та іншою специфікою того чи іншого суб'єкта координації правоохоронної діяльності, які мають слугувати безумовним орієнтиром для законів і підзаконних актів у сфері досліджуваної координації в частині дотримання прав і свобод людини, основ державного ладу, гарантованих Конституцією України.

Щодо міжнародних документів, що не суперечать Конституції України та ратифіковані Верховною Радою України у встановленому порядку, то у системі правових засад координації правоохоронної діяльності в податковій сфері їм відводиться особливе місце.

З 1963 року Модельна податкова конвенція ОЕСР про оподаткування доходів та капіталу використовується як базовий довідковий документ для ведення переговорів, тлумачення та застосування податкових договорів. Сьогодні вона формує основу мережі з понад 3000 податкових договорів у всьому світі, зменшуючи податкові бар'єри для транскордонної торгівлі та інвестицій, підвищуючи визначеність та передбачуваність, а також допомагаючи у запобіганні ухиленню від сплати податків та податковим шахрайствам [4].

Ще одним важливим міжнародним документом є Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах, згідно з якою «координація зусиль між державами є необхідною для заохочення надання всіх форм адміністративної допомоги у справах, які стосуються будь-яких податків, та водночас для забезпечення належного захисту прав платників податків; Координуючий орган у складі представників уповноважених органів Сторін здійснює нагляд за виконанням та вдосконаленням цієї Конвенції під егідою ОЕСР. Для цього координуючий орган рекомендує вживати будь-яких заходів, які можуть сприяти досягненню загальних цілей Конвенції. Зокрема, він діє як форум для вивчення нових

методів та процедур розширення міжнародного співробітництва в податкових справах та у відповідних випадках він може рекомендувати зміни чи поправки до Конвенції. Держави, які підписали Конвенцію, але ще не ратифікували, прийняли чи затвердили її, мають право бути представленими на засіданнях координуючого органу як спостерігачі. Будь-яка Сторона може звернутися до координуючого органу з проханням надати висновки стосовно тлумачення положень Конвенції» [5].

Так, на рівні міжнародних документів у контексті координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану визначаються основи надання адміністративної допомоги в податкових справах різним державам, що співпрацюють з Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), їх взаємовідносин з координуючим органом, запобігання подвійному оподаткуванню одного й того ж доходу, а також протидії ухиленню від сплати податків у глобальному контексті.

На рівні законів України особливої уваги потребують положення Податкового кодексу України, згідно з яким «центральный орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики виконує такі функції: 19-2.1.1. здійснює координацію діяльності контролюючих органів; 19-2.1.2. затверджує нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції контролюючих органів; 19-2.1.3. прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України, Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету; 19-2.1.4. узагальнює практику застосування законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань

сплати єдиного внеску, розробляє проекти нормативно-правових актів; 19-2.1.5. видає узагальнюючі податкові консультації відповідно до цього Кодексу; 19-2.1.6. здійснює процедури взаємного узгодження відповідно до міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування» [6].

На даному рівні системи правових засад слід також звернути увагу на положення Закону України «Про центральні органи виконавчої влади», яким визначено повноваження міністрів (зокрема, Міністра фінансів у контексті даного дослідження) та керівників центральних органів виконавчої влади (зокрема, Голови Державної податкової служби України). Даним нормативно-правовим актом встановлено, що «міністр як член Кабінету Міністрів України здійснює повноваження, визначені Законом України «Про Кабінет Міністрів України», в тому числі щодо спрямування та координації діяльності центральних органів виконавчої влади» [7]. Також у контексті координації, що здійснюється керівником центрального органу виконавчої влади, визначено, що останній «вносить на розгляд міністра, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, пропозиції щодо забезпечення формування державної політики у відповідній сфері, зокрема, розроблені центральним органом виконавчої влади проекти законів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, наказів відповідного міністерства, а також позицію щодо проектів, розробниками яких є інші міністерства; подає на затвердження міністрові, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, плани роботи центрального органу виконавчої влади; затверджує за погодженням з міністром, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, структуру апарату центрального органу виконавчої влади; забезпечує виконання центральним органом виконавчої влади наказів та доручень міністра, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, з питань, що належать до сфери діяльності центрального органу виконавчої влади; забезпечує взаємодію центрального органу виконавчої вла-

ди із структурним підрозділом міністерства, визначеним міністром, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, відповідальним за взаємодію з центральним органом виконавчої влади; забезпечує дотримання встановленого міністром, який спрямовує та координує діяльність центрального органу виконавчої влади, порядку обміну інформацією між міністерством і центральним органом виконавчої влади та вчасність її подання» [7].

Так, на рівні законів України визначаються основи формування (на рівні Міністерства фінансів України) та реалізації (на рівні Державної податкової служби України) податкової політики, здійснення координації діяльності правоохоронних органів, встановлюються повноваження міністрів (зокрема, Міністра фінансів у контексті даного дослідження) та керівників центральних органів виконавчої влади (зокрема, Голови Державної податкової служби України), інших керівників правоохоронних органів, зокрема Директора Бюро економічної безпеки України, Голови Державної служби фінансового моніторингу України, Голови Національної поліції України та інших органів та їх окремих структурних підрозділів.

Висновки

Таким чином, координація передбачає чітко закріплені в Конституції України, міжнародних договорах, ратифікованих Верховною Радою України, законах України, підзаконних нормативно-правових актах компетенцію та повноваження залучених до неї суб'єктів, їх завдання та функції, що забезпечує передбачуваність, контрольованість і системність координації.

Встановлено, що правові засади координації правоохоронної діяльності в податковій сфері мають підлаштовуватися та адаптуватися до мінливих реалій сучасного світу. В умовах воєнного стану така невизначеність ще більше зростає, що водночас відображає ключову роль правових норм у регулюванні суспільних процесів. Невизначеність також породжує те, що правові норми у податковій сфері мають прийматися відповідно до особливих, визнаних демократичними державами світу принципів оподаткування.

Вказано, що принципи, визначені в Податковому кодексі України, формують світоглядну, ідейну основу координації правоохоронної діяльності в податковій сфері, визначають найбільш значущі аспекти правового регулювання, обмеження чи порушення яких суперечить самому покликанню державної податкової політики, а також орієнтують залучені до регулювання податкових правовідносин органи публічної влади щодо пріоритетних цінностей, захист яких має бути першочерговим вектором будь-якої спільної діяльності в даній сфері, проведення різного роду та рівня операцій, впровадження цифрових інструментів обміну інформацією між залученими органами і підрозділами.

З'ясовано, що в тексті Конституції України не деталізовані організаційні, інституційні, правові аспекти координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану, проте в Основному Законі визначені загальні засади функціонування України як суверенної і незалежної держави, спрямованість її діяльності на захист прав і свобод людини, у тому числі в податковій сфері, засади рівності людей на території України у гідності і правах, встановлене коло базових права, свобод і обов'язків людини і громадянина, основи державного ладу, що у своїй сукупності формує ті фундаментальні моменти, не пов'язані з організаційною та іншою специфікою того чи іншого суб'єкта координації правоохоронної діяльності, які мають слугувати безумовним орієнтиром для законів і підзаконних актів у сфері досліджуваної координації в частині дотримання прав і свобод людини, основ державного ладу, гарантованих Конституцією України.

Наголошено, що на рівні міжнародних документів у контексті координації правоохоронної діяльності в податковій сфері в умовах дії правового режиму воєнного стану визначаються основи надання адміністративної допомоги в податкових справах різним державам, що співпрацюють з Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), їх взаємовідносин з координуючим органом, запобігання подвійному оподаткуванню одного й того ж доходу, а також протидії ухиленню від сплати податків у глобальному контексті.

Зазначено, що на рівні законів України визначаються основи формування (на рівні Міністерства фінансів України) та реалізації (на рівні Державної податкової служби України) податкової політики, здійснення координації діяльності правоохоронних органів, встановлюються повноваження міністрів (зокрема, Міністра фінансів у контексті даного дослідження) та керівників центральних органів виконавчої влади (зокрема, Голови Державної податкової служби України), інших керівників правоохоронних органів, зокрема Директора Бюро економічної безпеки України, Голови Державної служби фінансового моніторингу України, Голови Національної поліції України та інших органів та їх окремих структурних підрозділів.

Література

1. Tărchiță P. Historical evolution of the law. AGORA International Journal of Juridical Sciences. 2015. No. 3. Pp. 54-59.
2. Податковий кодекс України : від 02 грудня 2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-вр // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
4. Tax treaties // Organisation for Economic Co-operation and Development: сайт. URL: <https://www.oecd.org/en/topics/tax-treaties.html>.
5. Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах : ратифікована із застереженнями Законом № 677-VI (677-17) від 17.12.2008 // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_325#Text.
6. Податковий кодекс України : від 02 грудня 2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
7. Про центральні органи виконавчої влади : Закон України від 17 березня 2011 р. № 3166-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3166-17#Text>.

SUMMARY

The article proves that coordination implies clearly enshrined in the Constitution of Ukraine, international treaties ratified by the Verkhovna Rada of Ukraine, laws of Ukraine, and subordinate regulatory legal acts the competence and powers of the entities involved in it, their tasks and functions, which ensures predictability, controllability and systematic coordination.

It is found that the text of the Constitution of Ukraine does not detail the organizational, institutional, and legal aspects of the coordination of law enforcement activities in the tax sphere under the legal regime of martial law, however, the Basic Law defines the general principles of the functioning of Ukraine as a sovereign and independent state, the focus of its activities on the protection of human rights and freedoms, including in the tax sphere.

It is emphasized that at the level of international documents in the context of coordination of law enforcement activities in the tax sphere under

the legal regime of martial law, the foundations of providing administrative assistance in tax matters to various states cooperating with the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), their relationship with the coordinating body, prevention of double taxation of the same income, as well as combating tax evasion in a global context are determined. It is noted that at the level of the laws of Ukraine, the foundations of the formation (at the level of the Ministry of Finance of Ukraine) and implementation (at the level of the State Tax Service of Ukraine) of tax policy are determined, coordination of law enforcement activities is carried out, and the powers of ministers (in particular, the Minister of Finance in the context of this study) and heads of central executive bodies are established.

Key words: legal principles, coordination, law enforcement activities, tax sphere, legal regime of martial law, Constitution of Ukraine, international documents, laws of Ukraine.