

послуг). У разі отримання авансу чи завдатку за організацію та обслуговування банкету фактично укладається угода щодо надання послуги та здійснюється остання, тому отримані кошти повинні бути проведені через РРО з роздрукуванням фіскального касового чека на цю суму і з видачею його замовнику. Слід зазначити, що викладені вище висновки з метою забезпечення однаковості судової практики були відображені в інформаційному листі Вищого адміністративного суду України від 30 листопада 2009 р. № 1619/10/13-09.

**Список використаної літератури:**

1. Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України від 22.05.2003 р. № 889-IV // ВВР. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
2. Інформаційний лист ВАСУ від 20.07.2010 № 1112/11/13-10.
3. Постанова Верховного Суду України від 1 вересня 2009 р., реєстр. номер судового рішення в ЄДРСР 4792730.
4. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2756-VI // ВВР. – 2011. – № 23. – Ст. 160.
5. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995 р. № 265-ВР // ВВР. – 1995. – № 28. – Ст. 205.
6. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229-230. – С. 4.
7. Постанова Верховного Суду України від 19 травня 2009 р., реєстр. номер судового рішення в ЄДРСР 3834665.

Надійшла до редакції 09.02.2012

**ЧИНЧИН М.М.**, здобувач  
(Національний університет  
державної податкової служби України)

УДК 342.951+336.221.1

**ДО ПИТАННЯ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ  
ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ**

Стаття присвячена проблемам визначення поняття податкового адміністрування, з'ясуванню його правової природи, виявленню співвідношення з іншими правовими категоріями. Особливу увагу приділено позиціям вчених стосовно цього питання.

**Ключові слова:** податкове адміністрування, адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів.

Статья посвящена проблемам определения понятия налогового администрирования, выяснения его правовой природы, выявления соотношения с другими правовыми категориями. Рассматриваются позиции ученых по этому вопросу.

**Ключевые слова:** налоговое администрирование, администрирование налогов, сборов, обязательных платежей.

Article is devoted to problems of definition of the tax administration. Determine its legal nature; determine the relationship with other legal categories. We consider the position of scientists on this issue.

**Keywords:** tax administration, the administration of taxes, compulsory payments.

Прийняття Податкового кодексу України стало результатом багаторічної роботи, спрямованої на вдосконалення податкового законодавства, приведення його у відповідність до сучасних реалій соціально-економічного розвитку Української держави. Цим кодифікованим законодавчим актом запроваджено низку правових категорій та інститутів, які суттєво впливають на правовий режим відносин у сфері оподаткування. Однією з таких категорій є адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів), або податкове адміністрування. У науці податкового права термін «податкове адміністрування» було запроваджено відразу після набрання чинності Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III [1], хоча в Законі цей



термін не використовувався. Саме тоді професор А.О. Селіванов запропонував розуміти категорію «адміністрування податків» як правовідносини, що складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків [2, с. 34].

Метою цієї статті є з'ясування сутності поняття податкового адміністрування, визначення загальних підходів до правової природи цієї категорії; розгляд відносин, які виникають у зв'язку з реалізацією податкового обов'язку та податкового контролю; визначення внутрішньої побудови податкового адміністрування.

На наш погляд, податкове адміністрування слід розглядати не лише як правову категорію, але й як складний податково-правовий інститут, що включає сукупність правових норм, які забезпечують нормативно-правове регулювання процедур виконання податкового обов'язку платниками податків і зборів, примусового стягнення податкового боргу, здійснення податкового контролю контролюючими органами, а також застосування заходів фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень платниками податків та іншими особами, на яких відповідно до Податкового кодексу України [3] покладено обов'язки щодо ведення обліку, сплати податків і зборів, подання податкової звітності.

Податковий кодекс України не містить термінів «податкове адміністрування» або «адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів», проте зміст розділу II Кодексу «Адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів» дозволяє визначити загальні підходи до правової природи цієї категорії. Відповідно до п. 40.1 ст. 40 Податкового кодексу України [3] «цей розділ визначає порядок адміністрування податків та зборів, визначених у розділі I цього Кодексу, а також порядок контролю за дотриманням вимог податкового та іншого законодавства у випадках, коли здійснення такого контролю покладено на контролюючі органи. У разі, якщо іншими розділами цього Кодексу або законами з питань митної справи визначається спеціальний порядок адміністрування окремих податків, зборів (обов'язкових платежів), використовуються правила, визначені в іншому розділі або законі з питань митної справи».

У податково-правовій науці проблеми податкового адміністрування є предметом підвищеної уваги. Як результат – поява спеціальних наукових досліджень, спрямованих на з'ясування його правової природи, виявлення співвідношення з іншими правовими категоріями, зокрема «податкова політика», «податкове регулювання», «податковий обов'язок», «податковий контроль» тощо. Серед дисертаційних досліджень слід виділити роботи О.С. Тітова [4], А.Г. Іванова [5], М.Ф. Харламова [6].

О.С. Тітов вважає, що податкове адміністрування – це сукупність норм (правил), методів, прийомів і засобів, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави здійснюють управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки і збори, за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення до відповідного бюджету податків і зборів, а у випадках, передбачених законодавством Російської Федерації, за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення до відповідного бюджету інших обов'язкових платежів [4, с. 137].

Податкове адміністрування включає процесуальні відносини, що виникають у процесі виконання платниками податків покладених на них обов'язків та здійснення податкового контролю контролюючими органами. Як слушно зауважує Л.Я. Абрамчик, встановлення і дотримання процесуального порядку реалізації податкового адміністрування дозволяє посилити гарантії прав громадян і організацій та забезпечити об'єктивний й неупереджений розгляд справи про податкове порушення, забезпечують дотримання фінансової дисципліни всіма учасниками фінансових відносин [7, с. 79].

Податкове адміністрування охоплює як регулятивні, так і охоронні відносини, які виникають у зв'язку з реалізацією податкового обов'язку та податкового контролю. М.П. Кучерявенко підкреслює, що реалізація правових приписів в оподаткуванні орієнтована на здійснення процедурного регулювання, забезпечення здійснення приписів норм матеріального права в поведінці учасників податкових правовідносин. Системою правових процедур охоплюються фактично всі відносини з моменту їх виникнення до припинення [8, с. 114]. Саме тому дослідження правового регулювання податкового адміністрування насамперед має бути спрямоване на аналіз процесуальних особливостей цієї діяльності.



У контексті визначення структури податкового адміністрування актуальним є питання виокремлення його процесуальних форм. Доволі логічною можна вважати конструкцію податкового адміністрування, запропоновану М.Ф. Харламовим, яка включає такі процесуальні форми: 1) заходи податкового контролю (податкові перевірки), податкового спливу (зупинення операцій за рахунками платника податків, платника збору або податкового агента), та притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства; 2) заходи податкового стимулювання (інформування платників податків і зборів, податкових агентів стосовно чинних податків і зборів, законодавства про податки і збори та прийняті відповідно до них нормативно-правові акти, про порядок нарахування та сплати податків і зборів, правах на податкові пільги та преференції, роз'яснення порядку заповнення податкових декларацій, прийняття рішень щодо зміни строків виконання податкових обов'язків, повернення надміру сплачених податків, зборів, пеней та штрафів, залік сум надміру сплачених або надміру стягнених податків, зборів, пеней та штрафів) [6, с. 7].

На початковому етапі чинності Податкового кодексу України навряд чи можливо робити висновки щодо ефективності запровадженої моделі податкового адміністрування. Але вже найближчим часом практика застосування Податкового кодексу учасниками податкових відносин, а також судова практика розгляду податкових спорів дозволить сформулювати комплексне уявлення щодо обґрунтованості законодавчих основ податкового адміністрування.

Інтенсивний розвиток податкової інфраструктури у пострадянський період вимагає відповідного наукового осмислення нових системоутворюючих податково-правових категорій. Однією з таких категорій є податкове адміністрування. Свідченням її безумовної актуальності слід вважати запровадження терміна „податкове адміністрування” в науковий обіг, і, як наслідок, – поява низки дисертаційних досліджень, присвячених різним правовим аспектам адміністрування податків і зборів.

Привертає увагу ситуація, що склалася довкола податкового адміністрування в Україні, а саме: наукова теорія податкового адміністрування формується за відсутності нормативно закріпленої відповідної дефініції. Практично аналогічна тенденція спостерігається і в Російській Федерації, проте 27.07.2006 р. прийнято Федеральний закон № 137-ФЗ „О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по налоговому администрированию” [9].

Ураховуючи результати багаторічної роботи над проектом Податкового кодексу України, можна стверджувати, що категорія „податкове адміністрування” має перспективи набуття статусу юридичної конструкції. Проект Податкового кодексу України, підготовлений Кабінетом Міністрів України та внесений до Верховної Ради України (№ 4099 від 30.10.2007), свідчить про реальні перспективи впровадження терміна „податкове адміністрування” у податкове законодавство. Другий розділ цього законопроекту має назву „Загальні адміністративні положення”. Відповідно до п. 1. 1. ст. 1 цього розділу ним визначається порядок адміністрування податків та зборів, а також порядок контролю за дотриманням вимог іншого законодавства, у випадках, коли здійснення такого контролю покладено на органи державної податкової служби [10]. Таким чином, діяльність органів державної податкової служби щодо контролю за дотриманням податкового та іншого законодавства автори законопроекту відокремлюють від адміністрування податків і зборів.

Значною вадою як чинного податкового законодавства, так і низки проектів Податкового кодексу України, є відсутність нормативної дефініції „податкове адміністрування”. Наявність такої дефінітивної норми дозволить виокремити коло відносин, які входять до сфери адміністрування податків і зборів, та структурувати сукупність норм, що регулюють відповідні відносини.

Специфічною ознакою податкового адміністрування є те, що воно здійснюється спеціально уповноваженими державними органами виконавчої влади. Адміністрування податків і зборів за своєю сутністю є управлінською діяльністю, що здійснюється відповідним адміністратором – органом державної податкової служби. При цьому ми вважаємо необхідним зробити акцент на важливості розмежування податкового адміністрування та інших форм реалізації державної податкової політики. Принциповою є відмінність податкового адміністрування від діяльності щодо встановлення і скасування податків і зборів, яка є одним із напрямів державної



політики у сфері оподаткування. На відміну від податкового адміністрування, встановлення і скасування податків і зборів є виключною компетенцією Верховної Ради України та місцевих представницьких органів. Відповідно до ч. 1 ст. 1 Закону України „Про систему оподаткування” „встановлення і скасування податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування [11].

Податкове адміністрування є складним інститутом податкового права, а тому важливим є питання щодо його внутрішньої побудови. На наш погляд, інститут податкового адміністрування включає норми загальної і особливої частини податкового права. Норми загальної частини встановлюють: принципи, форми і методи здійснення податкового адміністрування; склад суб’єктів цих відносин, їх права і обов’язки; межі втручання органів податкового адміністрування в діяльність платників податків та інших учасників податкових правовідносин, а також гарантії унеможливлення неправомірного втручання. Норми особливої частини визначають специфіку адміністрування окремих податків і зборів, які складають систему оподаткування.

#### Список використаної літератури:

1. Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 р. № 2181-III // ВВР. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
2. Селіванов А.О. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України // Право України. – 2002. – №2. – С. 34.
3. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755/VI // Голос України. – 2010. – № 229 – 230. – С. 4.
4. Титов А.С. Теоретико-правовые основы налогового администрирования в Российской Федерации: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.14. – М., 2007.
5. Иванов А.Г. Правовая природа налогового администрирования: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2007.
6. Харламов М.Ф. Правовые основы налогового администрирования в условиях реформирования системы налогообложения в Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2007.
7. Абрамчик Л.Я. Развитие налогового администрирования в Республике Беларусь // Налоговое администрирование: Ежегодник – 2007 / Под общ. ред. С.В. Запольского, Д.М. Щекина. – М., 2008.
8. Кучерявенко Н.П. Налоговые процедуры: правовая природа и классификация: Монография. – К., 2009.
9. Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – № 31. – Ч. 1. – Ст. 3436.
10. Проект Податкового кодексу України [Електронний ресурс] // Режим доступу: // [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
11. Про систему оподаткування: Закон України // ВВР. – 1997. – № 16. – Ст. 119.

Надійшла до редакції 09.02.2012

