

**Артем Олександрович СНЕЖКО**

(Науково-дослідний інститут публічного права, м. Київ)

## **КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВІ АДМІНІСТРАТИВНІ ПРОЦЕДУРИ В ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ**

*У статті, спираючись на аналіз наукових поглядів вчених, виділено коло контрольно-наглядових адміністративних процедур в податковій сфері. До цієї групи віднесено процедуру взяття на облік платників податків; адміністративну процедуру податкової перевірки; процедуру перевірки податковими органами фізичних та юридичних осіб в рамках державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення. Розкрито та детально проаналізовано кожний приклад контрольно-наглядової процедури та встановлено функціональні особливості їх практичної реалізації.*

*Визначено, що контрольно-наглядові процедури в податковій сфері складають собою розгалужену систему. До цієї групи віднесено процедуру взяття на облік платників податків; адміністративну процедуру податкової перевірки; процедуру перевірки податковими органами фізичних та юридичних осіб в рамках державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення.*

*Відмічено, що податковій перевірці притаманні наступні специфічні ознаки: по-перше, вона є процедурою ініціативного характеру та проводиться за наявності владної волі та інтересу уповноважених органів та підрозділів ДПС з метою виконання ними своїх повноважень в рамках податкового контролю; по-друге, адміністративна процедура податкової перевірки передбачає більш інтенсивний вплив на фізичних та юридичних осіб, що виступають її учасниками. Якщо при реєстрації або ліцензуванні відбувається, переважно, аналіз інформації про відповідного суб'єкта в цілому, то в рамках перевірок здійснюється втручання в його оперативну діяльність та глибоке дослідження документальної звітності про його діяльність; по-третє, ключовим завданням адміністративної процедури податкової перевірки є забезпечення дотримання фізичними та юридичними особами податкового законодавства в процесі провадження своєї поточної діяльності.*

*Доведено, що контрольно-наглядові адміністративні процедури відіграють важливу роль для ефективної роботи всієї податкової сфери, а також якісного та повного виконання податковими органами покладених на них завдань та функцій. Дані процедури відрізняються складністю, адже комбінують в собі велику кількість юридичних, аналітичних, обліково-спостережних, владно-управлінських та інших активних процесів.*

**Ключові слова:** адміністративні процедури, контрольно-наглядові адміністративні процедури, податкові органи.

**Постановка проблеми.** Належний рівень функціонування податкової системи країни прямо залежить від ефективності забезпечення справляння податків, інших обов'язкових платежів фізичними та юридичними особами, а також законної та ефективної роботи податкових органів держави. Втілення цих аспектів досягається з використанням різних правових інструментів до яких відносяться контрольно-наглядові адміністративні процедури. Контрольно-наглядові адміністративні процедури в податковій сфері є надзвичайно важливими, оскільки вони відіграють ключову роль у забезпеченні ефективності та прозорості системи оподаткування, а також у підтримці балансу між державними інтересами та правами платників податків.

Окремі адміністративні процедури, які реалізуються у податковій сфері, досліджувались у наукових працях різних науковців. Зокрема вказаному питанню приділялась увага у дослідженнях: О. Т. Зими, О. В. Джафарової, Є. П. Калугіної, А. Т. Комзюка, Р. М. Лящука, О. М. Музичука, С. М. Серьогіна, О. М. Соловйова, О. С. Юніна, І. В. Яська та багатьох інших. Втім, незважаючи на значні теоретичні здобутки, в науковій літературі недостатньо опрацьованим є дослідження питань контрольно-наглядових адміністративних процедур в податковій сфері.

*Мета статті* полягає у тому, щоб встановити коло та надати характеристику контрольно-наглядовим адміністративним процедурам, які реалізуються податковими органами. Для досягнення вказаної мети необхідно вирішити наступні завдання: здійснити аналіз норм чинного законодавства, яке регулює діяльність податкових органів; розкрити сутність контрольно-наглядових адміністративних процедур в податковій сфері.

**Виклад основного матеріалу.** Починаючи наукове дослідження відзначимо, що однією з найбільш широких контрольно-наглядових процедур за суб'єктами, у відношенні яких її направлено є адміністративна процедура взяття на облік платників податків. Етимологія слова «облік» наступна: 1) засвідчення, встановлення наявності з'ясування кількості чого-небудь; 2) реєстрація людей із занесенням у відповідні списки для їх використання де-небудь, з'ясування їх наявності, переміщення і таке інше; 3) система реєстрації процесів якої-небудь діяльності в її кількісному та якісному виявах з метою спрямування, контролю і таке інше<sup>1</sup>. Безпосередньо в ПКУ не наводиться комплексного визначення категорії «облік платників податків», водночас науковці, які досліджують дану проблему, пишуть, що це процедура збору та збереження органами та підрозділами ДПС інформації про фізичну чи юридичну особу (її відокремлені підрозділи), з метою надання їм статусу платника податків, уточнення та корегування відомостей про платника податку в процесі його діяльності, та зняття платника з обліку<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел. Київ ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. С. 808.

<sup>2</sup> Пришва Н. Ю. Поняття інституту представництва в податковому праві. *Бюлетень міністерства*

На законодавчому рівні явища, описаного представленим поняттям та пов'язаною із ним адміністративної процедури регульовано Главою 6 ПКУ. Згідно з її положеннями, облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків<sup>1</sup>.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку). Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, може прийняти рішення про зміну основного та неосновного місця обліку великого платника податків, у тому числі визначити, що облік такого платника податків здійснює територіальний орган центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, який здійснює супроводження великих платників податків, та його структурні підрозділи в разі створення. Взяття на облік платників податків - юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється після їх державної реєстрації чи включення відомостей про них до відповідних державних реєстрів на умовах, що визначаються законодавчими актами України, крім випадків, визначених ПКУ, коли органами реєстрації є контролюючі органи або коли проведення державної реєстрації платника податків у відповідному статусі законодавством не передбачається. Всі фізичні особи - платники податків та зборів реєструються у контролюючих органах шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків. Документи, що подаються платниками податків для взяття на облік у контролюючих органах, перевіряються і в разі виявлення помилок або подання недостовірних відомостей повертаються для виправлення. Платники податків, які не подали протягом 5 календарних днів, наступних за днем отримання повернутих документів, виправлених документів для взяття на облік у контролюючих органах або повторно подали такі документи з помилками, несуть відповідальність відповідно до закону<sup>2</sup>.

---

юстиції України. 2006. № 6. С. 63; Саваріна О. Окремі методи податкового регулювання підприємницької діяльності : правові проблеми застосування. *Право України*. 2006. № 3. С. 48–51; Синкова О. Правове регулювання стандартизації системи звітності і обліку. *Право України*. 2007. № 6. С. 33–36; Піддубна Д. В. Правове регулювання обліку платників податків як елемент податкової діяльності держави : дис... канд. юрид. наук. Київ : Київський національний університет імені Тараса Шевченка. 2008. С. 3

<sup>1</sup> Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. Ст. 556.

<sup>2</sup> Там само.

Наступним прикладом контрольно-наглядової групи адміністративних процедур є податкові перевірки. Цій адміністративній процедурі притаманні наступні специфічні ознаки: по-перше, вона є процедурою ініціативного характеру та проводиться за наявності владної волі та інтересу уповноважених органів та підрозділів ДПС з метою виконання ними своїх повноважень в рамках податкового контролю; по-друге, адміністративна процедура податкової перевірки передбачає більш інтенсивний вплив на фізичних та юридичних осіб, що виступають її учасниками. Якщо при реєстрації або ліцензуванні відбувається, переважно, аналіз інформації про відповідного суб'єкта в цілому, то в рамках перевірок здійснюється втручання в його оперативну діяльність та глибоке дослідження документальної звітності про його діяльність; по-третє, ключовим завданням адміністративної процедури податкової перевірки є забезпечення дотримання фізичними та юридичними особами податкового законодавства в процесі провадження своєї поточної діяльності.

Таким чином, адміністративна процедура податкової перевірки є упорядкованою системою операцій та дій, спрямованих на забезпечення дотримання фізичними та юридичними особами податкового законодавства в частині сплати податків та зборів, правильності ведення податкової звітності та її своєчасного направлення до податкових органів. Різновиди та порядок даної процедури регламентовано Главою 8 ПКУ відповідно до статей якої, контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених Кодексом, а фактичні перевірки – ПКУ та іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи<sup>1</sup>.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, даних Єдиного реєстру податкових накладних та даних митних декларацій), а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового тощо<sup>2</sup>.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених ПКУ податків та зборів, а також дотримання валютного та

---

<sup>1</sup> Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. Ст. 556.

<sup>2</sup> Там само.

іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків. Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок<sup>1</sup>.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи) та може проводитися на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції під розписку до початку проведення такої перевірки. Під час проведення фактичної перевірки в частині дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами), в тому числі тим, яким встановлено випробування, перевіряється наявність належного оформлення трудових відносин, з'ясовуються питання щодо ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника<sup>2</sup>.

Окрему частину контрольно-наглядових адміністративних процедур складають перевірки податкових органів в аспекті державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення. Дані адміністративні процедури проводяться податковими органами тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану в Україні відповідно до Закону України «Про ціни і ціноутворення» та з урахуванням особливостей, встановлених пунктом 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ. Податкові органи здійснюють контроль за дотриманням платниками податків вимог законодавства щодо встановлених державою фіксованих цін, граничних цін та граничних рівнів торговельної надбавки (націнки) шляхом проведення фактичних перевірок. Фактична перевірка проводиться за наявності хоча б однієї з таких підстав: 1) отримання у встановленому законодавством порядку від державних органів або органів місцевого самоврядування інформації, що свідчить про можливі порушення платником податків законодавства про ціни і ціноутворення; 2) отримання письмового

---

<sup>1</sup> Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. Ст. 556.

<sup>2</sup> Там само.

звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків встановленого порядку формування, встановлення та застосування державних регульованих цін. Під час проведення фактичної перевірки податкові органи мають право отримувати від суб'єктів господарювання документи та/або інформацію, які підтверджують вартість придбання товару, що є предметом перевірки. У разі виявлення порушень законодавства про ціни і ціноутворення за результатами проведення фактичної перевірки такі порушення зазначаються в окремому акті про результати фактичної перевірки, який надсилається до органу, уповноваженого приймати рішення про застосування адміністративно-господарських санкцій. У разі якщо платник податків не погоджується з виявленими порушеннями, він має право надіслати свої зауваження до органу, уповноваженого приймати рішення про застосування адміністративно-господарських санкцій за порушення вимог щодо формування, встановлення та застосування державних регульованих цін<sup>1</sup>.

**Висновки.** Отже, проведене дослідження показує розгалуженість системи контрольно-наглядових процедур в податковій сфері. До цієї групи віднесено процедуру взяття на облік платників податків; адміністративну процедуру податкової перевірки; процедуру перевірки податковими органами фізичних та юридичних осіб в рамках державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення. Контрольно-наглядові адміністративні процедури відіграють важливу роль для ефективної роботи всієї податкової сфери, а також якісного та повного виконання податковими органами покладених на них завдань та функцій. Дані процедури відрізняються складністю, адже комбінують в собі велику кількість юридичних, аналітичних, обліково-спостережних, владно-управлінських та інших активних процесів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел. Київ ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
2. Піддубна Д. В. Правове регулювання обліку платників податків як елемент податкової діяльності держави : дис... канд. юрид. наук. Київ : Київський національний університет імені Тараса Шевченка. 2008. 201 с.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. Ст. 556.

---

<sup>1</sup> Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. Ст. 556; Податкові органи здійснюють державний контроль (нагляд) та спостереження у сфері ціноутворення: стаття від 21.10.2022. Офіційний веб-сайт Головного управління ДПС у Дніпропетровській області. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/625063.html>; Про ціни і ціноутворення : Закон України від 21.06.2012 р. № 5007-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 19-20. Ст. 190.



4. Податкові органи здійснюють державний контроль (нагляд) та спостереження у сфері ціноутворення: стаття від 21.10.2022. Офіційний веб-сайт Головного управління ДПС у Дніпропетровській області. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/625063.html>.

5. Пришва Н. Ю. Поняття інституту представництва в податковому праві. *Бюлетень міністерства юстиції України*. 2006. № 6. С. 63.

6. Про ціни і ціноутворення : Закон України від 21.06.2012 р. № 5007-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2013. № 19-20. Ст. 190.

7. Саваріна О. Окремі методи податкового регулювання підприємницької діяльності : правові проблеми застосування. *Право України*. 2006. № 3. С. 48–51.

8. Синкова О. Правове регулювання стандартизації системи звітності і обліку. *Право України*. 2007. № 6. С. 33–36.

Стаття надійшла до редакції 28.07.2024

**Artem OI. SNEZHKO,**

Postgraduate Student

*(Research Institute of Public Law, Kyiv, Ukraine)*

## **CONTROL AND SUPERVISORY ADMINISTRATIVE PROCEDURES IN THE TAX FIELD**

It was determined that control and supervision procedures in the tax field constitute an extensive system. This group includes the procedure for registering taxpayers; administrative procedure of tax audit; the procedure for checking individuals and legal entities by tax authorities within the framework of state control (supervision) and surveillance in the field of pricing.

It was noted that the tax audit has the following specific features: firstly, it is a procedure of an initiative nature and is carried out in the presence of the will and interest of the authorized bodies and units of the DPS in order to fulfill their powers within the framework of tax control; secondly, the administrative procedure of the tax audit involves a more intense impact on individuals and legal entities acting as its participants. If, during registration or licensing, the analysis of information about the relevant subject as a whole is mainly carried out, then as part of the inspections, intervention in its operational activities and in-depth study of documentary reporting on its activities is carried out; thirdly, the key task of the administrative procedure of the tax audit is to ensure compliance by individuals and legal entities with tax legislation in the course of conducting their current activities.

It has been proven that control and supervisory administrative procedures play an important role for the effective operation of the entire tax sphere, as well as the high-quality and full performance of the tasks and functions assigned to them by tax authorities. These procedures differ in complexity, because they combine a large number of legal, analytical, accounting-monitoring, power-management and other active processes.

**Keywords:** *administrative procedures, control and supervisory administrative procedures, tax authorities.*