



УДК 342.9

[https://doi.org/10.52058/3041-1254-2025-1\(11\)-175-182](https://doi.org/10.52058/3041-1254-2025-1(11)-175-182)

Пузирний Вячеслав Феодосійович доктор юридичних наук, професор, проректор з освітньо-наукової роботи, Пенітенціарна академія України, м. Чернігів, тел.: (050)-909-86-40, <https://orcid.org/0000-0002-5692-2990>

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ТА ОРГАНІВ СТЯГНЕННЯ ЗА ПОДАТКОВИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

Анотація. Стаття присвячена питанням правового регулювання діяльності контролюючих органів та органів стягнення, які визначені податковим законодавством України у ст. 41 Податкового кодексу України. Наголошено, що законодавець розмежовує категорію контролюючий орган та орган стягнення. Так, до категорії органу стягнення не віднесено митні органи, хоча органами контролю вони визнаються. Подвійний статус (тобто статус контролюючого органу та органу стягнення) мають податкові органи. Очолює систему цих органів Державна податкова служба України, яка є центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Наголошено на основних функціях, завданнях та напрямках діяльності податкових органів у відповідній сфері.

Акцентовано увагу на тому, що відповідно до Податкового кодексу України податковим контролем є система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Приділено увагу й питанню відповідальності за податкові правопорушення. Згідно з українським законодавством, за податкові правопорушення передбачена фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність. Здійснено короткий аналіз визначених видів відповідальності на підставі норм, які передбачені відповідно Податковим кодексом України, Кодексом України про адміністративні правопорушення та Кримінальним кодексом України.

Ключові слова: контролюючі органи, органи стягнення, податкове законодавство, Державна податкова служба України, податкове правопорушення, фінансова відповідальність, адміністративна відповідальність, кримінальна відповідальність, платники податків.



Puzyrnyi Viacheslav Doctor of Law, Professor, Vice-rector with enlightened scientific work Penitentiary Academy of Ukraine, Chernihiv, тел.: (050)-909-86-40, <https://orcid.org/0000-0002-5692-2990>

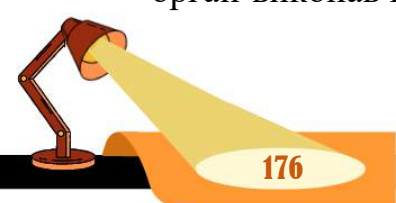
LEGAL REGULATION OF THE ACTIVITIES OF CONTROLLING AUTHORITIES AND COLLECTION BODIES UNDER THE TAX LEGISLATION OF UKRAINE

Abstract. The article is devoted to the issues of legal regulation of activities of controlling authorities and collection authorities defined by the tax legislation of Ukraine in Article 41 of the Tax Code of Ukraine. The author emphasizes that the legislator distinguishes between the categories of controlling authority and collection authority. Thus, customs authorities are not included in the category of a collection authority, although they are recognized as controlling authorities. Tax authorities have a dual status (i.e., the status of a controlling authority and a collection authority). The system of these bodies is headed by the State Tax Service of Ukraine, which is the central executive body that implements the state tax policy. The author emphasizes the main functions, tasks and activities of tax authorities in the relevant area.

It is emphasized that, according to the Tax Code of Ukraine, tax control is a system of measures taken by controlling authorities and coordinated by the central executive body that ensures the formation and implementation of state financial policy, in order to control the correctness of accrual, completeness and timeliness of payment of taxes and fees, as well as compliance with legislation on cash circulation, settlement and cash transactions, patenting, licensing and other legislation, control over compliance with the law on the regulation of cash circulation, and control over the implementation of taxation. Attention is also paid to the issue of liability for tax offenses. According to Ukrainian legislation, tax offenses are subject to financial, administrative and criminal liability. A brief analysis of certain types of liability is made on the basis of the provisions of the Tax Code of Ukraine, the Code of Administrative Offenses of Ukraine and the Criminal Code of Ukraine.

Keywords: controlling authorities, collection authorities, tax legislation, State Tax Service of Ukraine, tax offense, financial liability, administrative liability, criminal liability, taxpayers.

Постановка проблеми. Нормами ст. 41 Податкового кодексу України (ПК України) визначено перелік контролюючих органів та органів стягнення, які здійснюють податковий контроль. До контролюючих органів віднесено: податкові органи (центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) та митні органи (центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, його терито-





ріальні органи) [1]. До органів стягнення нормотворець натомість відносить лише податкові органи та державні виконавці, прямо зазначаючи це у пункті 41.4 ст. 41 ПК України. При цьому, податкові органи у межах наданих повноважень можуть здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску, а державні виконавці виконують функції органу стягнення лише в межах своїх повноважень [1]. З огляду на досить широке коло суб'єктів податкового контролю, у межах нашого дослідження зосередимо увагу лише на податкових органах, як органах виконавчої влади, що реалізують державну податкову політику.

Метою статті є висвітлення правового регулювання діяльності контролюючих органів та органів стягнення за податковим законодавством України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та прикладні аспекти податкового законодавства загалом та діяльності відповідних контролюючих органів в різний час досліджували у своїх працях Л. Ваолевська (Савченко), Л. Воронова, О. Дмитрик, А. Іванський, Л. Касьяненко, М. Кучерявенко, О. Музика-Стефанчук, Н. Пришва, О. Орлюк, Н. Якімчук та інші вчені.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до ст. 61 ПК України, податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Способами здійснення податкового контролю визначено:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірки та звірки відповідно до вимог ПК України, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;
- моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до ст.39 ПК України;
- облік та моніторинг діяльності фінансових агентів відповідно до ст.39 ПК України [1].

Центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику є Державна податкова служба України, яка бере свій початок з



прийняття 4 грудня 1990 року Закону УРСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» [2]. На сьогодні Державна податкова служба України діє на підставі Податкового кодексу України та Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» [3].

Державна податкова служба України (ДПС) є центральним органом 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 (єдиний внесок) [3].

Функції ДПС визначені ст. 19² ПК України, а її завдання та повноваження – пунктами 3 та 4 Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України».

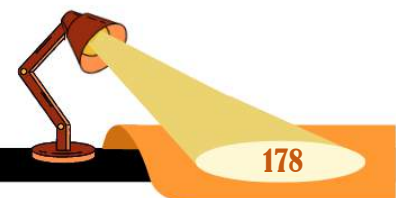
Основні функції ДПС полягають у:

- координаційній діяльності контролюючих органів;
- нормотворчій діяльності в межах повноважень та узагальненні практики застосування законодавства з питань оподаткування;
- прогнозуванні та аналізі надходження податків та зборів;
- податковому консультуванні тощо [1].

Основними завданнями ДПС у загальному значенні є реалізація державної політики у податковій сфері та внесення на розгляд Міністра фінансів України пропозицій щодо забезпечення формування такої державної політики. Ключовими напрямками державної політики у податковій сфері визначено:

- державну податкову політику;
- контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів;
- державну політику у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального;
- державну політику з адміністрування єдиного внеску, а також у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- державну політику у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону [3].

Виходячи із змісту норм законодавства, окреслених вище, можемо говорити про провідну роль ДПС у питаннях встановлення відповідальності платників податків (фізичних осіб, фізичних осіб-підприємців та юридичних





осіб) за порушення податкового законодавства. Органи ДПС, виконуючи покладені на них повноваження, здійснюють перевірки діяльності платників податків та складають відповідну документацію, яка є підставою для притягнення фізичної особи, фізичної особи-підприємця або юридичної особи до одного із видів відповідальності, передбачених Податковим кодексом України. Згідно з українським законодавством, за податкові правопорушення передбачена фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальності (ст. 111 ПК України) [1].

Відповідно до п. 109.1 ст. 109 ПК України «податковим правопорушенням є протиправне, винне (у випадках, прямо передбачених ПК України) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених ПК України» [1].

Передбачені ПК України види відповідальності за податкові правопорушення різняться між собою мірою шкідливості, суспільної небезпеки та обсягом коштів, які не були спрямовані до дохідних частин бюджетів різних рівнів. Так, фінансова відповідальність згідно з підпункту 111.2 ст. 111 ПК України застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені, а притягнення до неї за скоєне податкове правопорушення фізичної або юридичної особи передбачає встановлення контролюючими органами вини особи [1].

Підстави для накладення штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) є досить різними, що підтверджує складність та різноманітність видів податкової діяльності платників податків. Наприклад, штраф може обраховуватися у твердій сумі, відсотковому співвідношенні від вартості реалізованого товару, у розмірах від мінімальної заробітної плати або у вартості відчуженого майна, й коливатися від 340 грн до 100 000 грн або до 100 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Підставою для настання адміністративної відповідальності є адміністративне правопорушення (проступок), під яким визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [4]. Регулюється Кодексом України про адміністративні правопорушення (КУпАП), у якому цьому питанню відповідальності присвячено розділ II «Адміністративне правопорушення та адміністративна відповідальність». Глава 12 «Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницькій діяльності» є значною за обсягом та охоплює різні сфери регулювання (ст. 155-166²⁸ КУпАП). Досліджуючи склади адміністративних правопорушень, визначених КУпАП, маємо наголосити, що вони не обмежуються лише рамками



зазначеної глави 12 кодексу, а зустрічаються і в інших главах. Назвемо лише окремі з них:

стаття 163¹. Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків;

стаття 163². Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);

стаття 163³. Невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів;

стаття 163⁴. Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи;

стаття 164¹. Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат;

стаття 165¹. Порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;

стаття 166⁶. Порушення порядку припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця;

стаття 188²³. Перешкоджання уповноваженим особам податкових органів, Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування у проведенні перевірок [4].

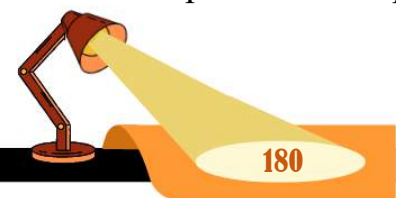
Як правило, адміністративна відповідальність за податкові правопорушення полягає у накладенні штрафу в розмірі, кратному неоподаткованому мінімуму доходів громадян (орієнтовно від 5 НМДГ до 5 тис НМДГ).

Кримінальна відповідальність за податкові правопорушення є найсуворішим видом покарання та передбачена Кримінальним кодексом України (КК України) [5]. Стаття 212 КК України передбачає встановлення покарання за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) залежно від розміру несплачених коштів, які особа зобов'язана була сплатити, а саме:

- у значному розмірі (у три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподаткований мінімум доходів громадян) - карається штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого;

- у великому розмірі (у п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподаткований мінімум доходів громадян) - карається штрафом від десяти тисяч до п'ятнадцяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років;

- у особливо великому розмірі (у сім тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподаткований мінімум доходів громадян) - караються штрафом від п'ятнадцяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч





неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна [5].

Висновки. Отже, контролюючими органами та органами стягнення у сфері податкових відносин є податкові органи України. Центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику є Державна податкова служба України, діяльність якої регулюється Податковим кодексом України та Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України».

Відповідно до ст. 111 ПК України за порушення законів з питань оподаткування до суб'єктів податкових правопорушень може бути застосовано фінансову, адміністративну або кримінальну відповідальність. Фінансова відповідальність згідно з п. 111.2 ст. 111 ПК України може бути застосована у двох формах: у вигляді штрафних (фінансових) санкцій штрафів); у вигляді пені. Адміністративна відповідальність застосовується згідно з Кодексом України про адміністративні правопорушення та переважним покаранням має накладення штрафів різного розміру (від 5 до 5 тис НМДГ). Кримінальна відповідальність згідно Кримінального кодексу України є найсуворішим видом покарання й полягає у накладенні штрафів від 5 до 25 тис НМДГ та позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з можливою конфіскацією майна (тяжкість покарання залежить від розмірів недоотриманих бюджетами країни доходів).

Література:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n2355> (дата звернення: 10.01.2025).
2. Про державну податкову службу в Українській РСР: Закон УРСР від 04.12.1990 р. № 509-XII (втрата чинності). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12/ed19901204#Text> (дата звернення: 10.01.2025).
3. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.01.2025).
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 10.01.2025).
5. Кримінальний кодекс України : прийнятий Законом України від 05.04.2001 р. № 2341. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 10.01.2025).

References:

1. Zakon Ukrainy «Podatkovyi kodeks Ukrainy» [The Law of Ukraine «Podatkovyi kodeks Ukrainy»]. (n.d.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n2355> [in Ukrainian]
2. Zakon URSR «Pro derzhavnu podatkovu sluzhbu v Ukrainiskii RSR» [The Law of Ukraine «About the state tax service in the Ukrainian SSR»]. (n.d.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12/ed19901204#Text> [in Ukrainian]



3. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia polozhen pro Derzhavnu podatkovu sluzhbu Ukrainy ta Derzhavnu mytnu sluzhbu Ukrainy» [Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine «On approval of provisions on the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine»] (n.d.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text> [in Ukrainian]

4. Zakon Ukrainy «Kodeks Ukrainy pro administratyvni pravoporushennia» [The Law of Ukraine «Code of Ukraine on Administrative Offenses»] (n.d.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> [in Ukrainian]

5. Zakon Ukrainy «Kryminalnyi kodeks Ukrainy» [The Law of Ukraine «Criminal Code of Ukraine»] (n.d.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> [in Ukrainian]