

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Юридичний факультет**

Кафедра адміністративного права та судочинства

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Актуальні питання адміністративного права та процесу»
на тему: **«Проблемні питання у сфері діяльності податкових органів щодо
притягнення до відповідальності платників податків та шляхи їх вирішення»**

Студентки групи: ПРм-14

Яценко Христини Миколаївни

Керівник: д.ю.н., проф.

Кравчук Мар'яна Юріївна

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS ____

Члени комісії _____

(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	1
РОЗДІЛ 1. ПРАВОВІ ОСНОВИ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ	2
1.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМИ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЇХ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ФУНКЦІЙ У СФЕРІ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ	2
1.2. ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО СТАТУСУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЯК УЧАСНИКІВ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН В УКРАЇНІ	9
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1	14
РОЗДІЛ 2. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ	15
2.1. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ТА ЇЇ ВИДОВА ХАРАКТЕРИСТИКА: ФІНАНСОВА, АДМІНІСТРАТИВНА ТА КРИМІНАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ	15
2.2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ	20
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2	23
РОЗДІЛ 3. СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ	24
3.1. ПРОФІЛАКТИКА ВЧИНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ	24
3.2. ВИКОРИСТАННЯ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ ТА ІННОВАЦІЙНИХ ПІДХОДІВ У БОРОТБІ З ПОДАТКОВИМИ ПРАВОПОРУШЕННЯМИ	27
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3	29
ВИСНОВКИ	30
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	32

ВСТУП

Діяльність податкових органів виконує вирішальну функцію у підтриманні фінансової стабільності кожної держави, однак практична реалізація їх повноважень супроводжується низкою викликів та проблем. Серед них – труднощі у виявленні податкових правопорушень, доведенні вини платників податків, а також недосконалість правового регулювання. Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю пошуку ефективних шляхів вирішення цих проблем, що сприятиме підвищенню прозорості та ефективності роботи податкових органів.

Мета курсової роботи полягає в аналізі проблемних аспектів діяльності податкових органів у сфері притягнення платників податків до відповідальності та розробці рекомендацій для їх вирішення. Для реалізації поставленої мети окреслено такі **завдання**:

- Дослідити правові засади діяльності податкових органів України;
- Проаналізувати ключові проблеми, які виникають у процесі притягнення до відповідальності платників податків;
- Запропонувати шляхи вдосконалення нормативно-правового регулювання та використання сучасних підходів у діяльності податкових органів.

Об'єкт дослідження становить діяльність податкових органів України у сфері реалізації притягнення до податкової відповідальності, а **предмет** – правові, організаційні та практичні аспекти притягнення до відповідальності платників податків.

Методологічною основою роботи є використання як загальнонаукових, так і спеціальних методів дослідження, зокрема, таких як аналіз, синтез, порівняльний метод, моделювання, а також системний підхід. У процесі дослідження використовуються нормативно-правові акти, наукові праці, судова практика та офіційні матеріали Державної податкової служби України. Робота складається із вступу, трьох розділів, до кожного входять по 2 підрозділи, висновки та список використаних джерел.

РОЗДІЛ 1. ПРАВОВІ ОСНОВИ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

1.1. Загальна характеристика системи податкових органів України та нормативно-правового регулювання їх діяльності та функцій у сфері податкового контролю

Система податкових органів України є важливою частиною фінансової системи держави, відіграючи ключову роль у забезпеченні стабільності бюджетної політики, наповненні державного бюджету та реалізації нагляду за виконанням норм податкового законодавства. Вона є багаторівневою та забезпечує ефективний контроль за дотриманням податкового законодавства. Податкові органи не лише забезпечують збір податків, а й реалізують політику держави у сфері фінансового контролю, запобігають ухиленню від оподаткування та сприяють економічному зростанню.

Відповідно до чинного законодавства, структура податкових органів наразі включає Державну податкову службу України та її територіальні органи, які діють як відокремлені підрозділи (без статусу юридичних осіб). Це стало наслідком прийняття Кабінетом Міністрів України постанови від 30 вересня 2020 р. № 893 про «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби» на виконання вимог Указу Президента України від 08 листопада 2019 року № 837 «Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави». Згідно із вказаною постановою територіальні органи ДПС перестали існувати як юридичні особи публічного права. Такі зміни, за словами високопосадовців, сприятимуть зміцненню здатності ДПС виконувати свої функції, усуненню повторення функцій і процедур всередині служби, підвищенню прозорості та відкритості її діяльності, зниженню рівня корупції та покращенню сервісу для платників податків.

Також до структури ДПС входить Управління ДПС по роботі з великими платниками податків, яке складається із Центрального міжрегіонального управління; Східного міжрегіонального управління; Західного міжрегіонального

управління; Південного міжрегіонального управління; Північного міжрегіонального управління [2].

Стосовно характеристики вказаних податкових органів і нормативно-правового регулювання їх діяльності та функцій варто сказати наступне.

Основна функція державної податкової служби полягає в нагляді за точністю обчислення, своєчасністю та повною сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджету.

Детальний список функцій Державної податкової служби та її територіальних органів закріплений статтями 19² та 19³ Податкового кодексу України. Відповідно до ст. 19² Податкового кодексу України «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:

- здійснює координацію діяльності контролюючих органів;
- затверджує нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції контролюючих органів;
- 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;
- узагальнює практику застосування законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, розробляє проекти нормативно-правових актів;
- видає узагальнюючі податкові консультації відповідно до цього Кодексу;

- здійснює процедури взаємного узгодження відповідно до міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування; виконує інші функції, передбачені законом»[11].

Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Положення про Державну податкову службу України, яким зазначено, що головним завданням Державної податкової служби є реалізація державної податкової політики, здійснення контролю за надходженням податків, зборів та інших платежів до бюджетів, нагляд за своєчасними розрахунками в іноземній валюті, контроль за правильністю готівкових розрахунків за товари та послуги, а також перевірка наявності ліцензій на діяльність, що потребує ліцензування [17].

Завданнями ДПС є «здійснення контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства стосовно адміністрування єдиного внеску та законодавства з інших питань; контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість; податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки»; здійснення податкового контролю за контрольованими іноземними компаніями» [17].

Відповідно до ст. 19³ Податкового Кодексу України, «державні податкові інспекції:

- здійснюють сервісне обслуговування платників податків;
- здійснюють реєстрацію та ведення обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- формують та ведуть Державний реєстр фізичних осіб - платників податків, Єдиний банк даних про платників податків - юридичних осіб, реєстри, ведення яких покладено законодавством на контролюючі органи, визначені підпунктом 41.1.1 пункту 41.1 статті 41 Податкового кодексу України;
- виконують інші функції сервісного обслуговування платників податків, визначені законом»[11].

Стосовно нормативно-правового забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні варто зазначити, що воно ґрунтується на багаторівневій системі законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють їх функціонування, права, обов'язки та взаємодію з платниками податків. Саме тому важливим є забезпечення прозорості податкових надходжень, уникнення корупційних складових та нецільове використання коштів. Для цього органи податкового контролю повинні діяти злагоджено та проводити прозору діяльність, яка є запорукою зміцнення довіри громадян до уряду.

Серед основних складових багаторівневої системи законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що забезпечують діяльність органів податкового контролю в Україні, важливо виокремити: Конституцію України, Податковий кодекс України, Закони України, Постанови Кабінету Міністрів України, акти Державної податкової служби, Міжнародні договори, Рішення Конституційного Суду України [1, с. 10].

Основним законом, який закріплює правові основи функціонування держави, зокрема й у сфері оподаткування, є Конституція України. Так, у статті 67 встановлено обов'язок громадян сплачувати податки та збори у порядку і розмірах, визначених законом [6].

Податковий кодекс України є важливим нормативним актом, який визначає правові засади: адміністрування податків; функції та обов'язки органів податкового контролю; права та обов'язки платників податків; відповідальність за порушення податкового законодавства. Особлива увага приділяється розділам Податкового кодексу України щодо регулювання податкових перевірок (камеральні, документальні, фактичні) та порядку їх проведення.

Відповідно до п. 61.1 ст. 61 Податкового кодексу, «податковий контроль — це комплекс заходів, що здійснюються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, який відповідає за формування й реалізацію державної фінансової політики»[11]. Його мета — гарантування точності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також контроль за дотриманням законодавства щодо обігу готівки, проведення

розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та інших сфер, що знаходяться під наглядом контролюючих органів [11]. Згідно зі ст. 62 Податкового кодексу України «податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок відповідно до вимог Податкового кодексу України, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 ПКУ;
- обліку та моніторингу діяльності фінансових агентів відповідно до статті 39-3 Податкового кодексу України».

Окрім Податкового кодексу України на діяльність органів податкового контролю впливають також такі закони, як:

- Закон України «Про державну службу». Відповідно до статті 1 якого «державна служба – це публічна, професійна, політично неупереджена діяльність із практичного виконання завдань і функцій держави, зокрема щодо: здійснення державного нагляду та контролю за дотриманням законодавства; управління державними фінансовими ресурсами, майном та контролю за їх використанням»[3];
- Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». Цей закон встановлює організаційні та правові основи, порядок і основні принципи державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, визначає повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб, а також права, обов’язки та відповідальність суб’єктів господарювання під час здійснення такого нагляду (контролю) [4].

Окремі аспекти адміністрування податків, регулювання діяльності податкових органів, зокрема порядок ведення реєстрів платників податків, формати та порядок подання податкової звітності деталізуються постановами Кабінету Міністрів України.

Крім вищенаведеного варто також зазначити, що згідно зі статтею 1 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» від 17 березня 2011 року № 3166-VI, до системи центральних органів виконавчої влади належать міністерства та інші органи виконавчої влади. Ця система є частиною загальної структури органів виконавчої влади, на чолі якої стоїть Кабінет Міністрів України. Міністерства відповідають за формування та реалізацію державної політики у визначених сферах, тоді як інші центральні органи виконавчої влади виконують окремі функції, пов'язані з її впровадженням [5].

Відповідно до пункту 1 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 року № 375, «Міністерство фінансів є ключовим органом у системі центральних органів виконавчої влади, що відповідає за формування та реалізацію державної фінансової, бюджетної та боргової політики. Крім того, воно визначає та впроваджує політику у сферах міжбюджетних відносин, місцевих бюджетів, пробірного контролю, бухгалтерського обліку, аудиту, державного фінансового контролю та казначейського обслуговування бюджетних коштів»[14].

Також Міністерство фінансів здійснює заходи з протидії відмиванню доходів, фінансуванню тероризму та розповсюдженню зброї масового знищення. Воно відповідає за формування та реалізацію єдиної державної податкової й митної політики, адміністрування єдиного соціального внеску, контроль за дотриманням податкового та митного законодавства, трансфертним ціноутворенням та питаннями, пов'язаними зі сплатою єдиного внеску. Отже, Міністерство фінансів України відіграє ключову роль у формуванні та реалізації єдиної державної податкової політики.

Нормативно-правові акти Державної податкової служби, зокрема накази, методичні рекомендації, встановлюють порядок проведення перевірок,

регламентують взаємодію між структурними підрозділами, а також визначають вимоги до підготовки та використання звітної документації.

Таким чином, органи податкового контролю в Україні відіграють надзвичайно важливу роль у забезпеченні стабільності державного бюджету та дотриманні податкового законодавства. До системи податкових органів України входить Державна податкова служба (ДПС) та її територіальні підрозділи, які здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків. Їхня діяльність регулюється Податковим кодексом України, законами та підзаконними актами, що визначають функції, повноваження та механізми контролю у сфері оподаткування. Водночас їхня діяльність супроводжується певними недоліками, які знижують ефективність роботи та рівень довіри з боку платників податків. Серед основних проблем можна виокремити: складність та неврегульованість законодавства, корупція та зловживання службовими повноваженнями, недостатній рівень цифровізації, кадрові проблеми, бюрократія та складність процедур [1, с. 12].

1.2. Особливості правового статусу платників податків як учасників податкових правовідносин в Україні

Платник податків є одним із основних суб'єктів податкових відносин, на рівні із контролюючим органом. Водночас один із головних критеріїв, який притаманний платникам податків, є їх правовий статус. Визначення правового статусу платника податків в умовах теперішнього стану ринкових відносин в Україні зумовлений потребою ґрунтовного дослідження, враховуючи норми чинного національного податкового законодавства, оскільки викликає зацікавлення як у науковців, так і у практиків.

Розглядаючи особливості правового статусу платника податків, варто насамперед зазначити, що визначення поняття «платники податків» закріплене положеннями п. 15.1 ст. 15 Податкового кодексу України. Так, платниками податків є «фізичні та юридичні особи (як резиденти, так і нерезиденти України), а також їхні відокремлені підрозділи, які володіють, отримують чи передають об'єкти оподаткування або здійснюють діяльність чи операції, що підлягають оподаткуванню згідно з податковим законодавством. Вони зобов'язані сплачувати податки та збори відповідно до вимог Податкового кодексу України» [11]. З наведеної дефініції видно, що платників податків можна класифікувати за різними критеріями. За критерієм правової природи статусу особи їх розмежовують на фізичних та юридичних осіб. Окрему категорію становить фізична особа – підприємець, яка належить до самозайнятих осіб.

За критерієм резидентства платників податків можна поділити на резидентів і нерезидентів. До платників податків-резидентів належать: а) юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, створені та зареєстровані за законодавством України, які здійснюють діяльність як на її території, так і за кордоном; б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, що користуються дипломатичними привілеями та імунітетом; в) фізичні особи, які проживають в Україні [11].

Натомість, «нерезидентами є: а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їхні зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України; б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні; в) фізичні особи, які не є резидентами України» [11].

Стосовно платників податків-юридичних осіб, ними можуть бути власне юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб (філії та представництва). Так, філії та представництва юридичної особи з метою оподаткування розцінюються як повноцінний платник податків.

Виходячи з особливостей об'єкта оподаткування, платників податків класифікують на дві групи: перші — це ті, хто володіє, отримує або передає об'єкт оподаткування, а другі — це особи, які провадять діяльність, що підпадає під оподаткування [8, с. 71].

Для того, щоб особа могла розглядатися як платник податків, необхідною є наявність наступного юридичного складу:

- 1) статусного елементу, зокрема перебувати у статусі фізичної або юридичної особи (відокремленого підрозділу юридичної особи);
- 2) об'єктно-діяльнісного елементу, зокрема одержувати (передавати) об'єкти оподаткування або здійснювати діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування;
- 3) нормативного елементу, яким є законодавче закріплення обов'язку зі сплати податків та зборів.

Тільки за умови наявності всіх елементів юридичного складу особа може вважатися платником податку [8, с. 71].

Стосовно специфіки правового статусу платника податків загальноприйнятим є підхід, згідно з яким платника податків визначають насамперед як зобов'язаного учасника податкових відносин. У цьому контексті важливо взяти до уваги обов'язки і права платників податків, які закріплені статтями 16 і 17 ПКУ відповідно. Права платників податків базуються на їх

законних інтересах, що, у свою чергу, позначається на гарантуванні та настанні відповідальності за порушення забезпечених законом інтересів платників податків.

Законні інтереси платників податків як учасників податкових правовідносин виражаються в їхньому прагненні користуватися можливостями податкової системи відповідно до законодавства України. Вони включають право на податкове планування та оптимізацію оподаткування, зменшення витрат, пов'язаних із податковим контролем, а також забезпечення стабільності податкового регулювання протягом визначеного податкового періоду.

Ключовим чинником забезпечення прав і законних інтересів платників податків виступає відповідальність держави перед ними. Представники контролюючих органів мають обов'язок гарантувати дотримання законних прав громадян, юридичних осіб, підприємств та організацій, включаючи платників податків (п.п. 21.1.4 п. 21.1 ст. 21 Податкового кодексу України) [11].

Відповідальність платників податків настає у разі порушення ними норм податкового законодавства та інших нормативних актів, контроль за дотриманням яких покладено на відповідні органи (п. 110.1 ст. 110 ПК України). До таких правопорушень, зокрема, належать порушення, передбачені у статтях 117–128-1 ПК України [11].

Зокрема, згідно із нормами ст. 16 ПКУ, «Платник податків зобов'язаний:

- Зареєструватися в контролюючих органах відповідно до вимог законодавства України.
- Вести облік доходів і витрат у встановленому порядку, а також складати податкову звітність.
- Подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з розрахунком і сплатою податків і зборів, згідно з податковим та митним законодавством.
- Сплачувати податки та збори у визначені строки та в передбачених законодавством розмірах.

- Надавати контролюючим органам інформацію у встановленому порядку, у визначені строки та в необхідних обсягах відповідно до податкового законодавства.
- Виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень податкового та митного законодавства, а також підписувати акти (довідки) про результати перевірок.
- Не перешкоджати законній діяльності посадових осіб контролюючих органів під час виконання ними службових обов'язків і дотримуватися їхніх законних вимог; та інші обов'язки закріплені вказаною статтею».

Водночас, згідно із положеннями ст. 17, платник податків має певні права, які можна класифікувати наступним чином:

1. Права, що гарантують належне інформаційне забезпечення платника податків.

Варто зазначити, що питання інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів врегульовано у главі 7 розділу II Податкового кодексу України. Зокрема, у цій главі закріплено норми щодо збору податкової інформації (ст. 72), її отримання контролюючими органами (ст. 73), а також опрацювання та використання податкової інформації (ст. 74). Посадові особи контролюючих органів зобов'язані: дотримуватися конфіденційності та не розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яку вони отримують, використовують та зберігають у межах виконання своїх функцій (пп. 21.1.6 п. 21.1 ст. 21 ПК України); надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування відкриту податкову інформацію на їхній письмовий запит відповідно до встановленого законом порядку (пп. 21.1.7 п. 21.1 ст. 21 ПК України).

2. Права, що дозволяють платнику податків користуватися електронним документообігом;

3. Права, спрямовані на захист економічних інтересів платника податків у процесі справляння податків;

4. Процесуальні права платника податків під час здійснення податкового контролю [11].

Отже, платник податку є обов'язковим елементом правового механізму сплати податку, оскільки без чіткого визначення осіб, які є платниками податку, функціонування правового механізму справляння податків або зборів не є можливим. Водночас правовий статус платника податків є складним поняттям у податковому праві, зміст якого постійно змінюється. Це зумовлено частими оновленнями податкового законодавства України, що проявляються у внесенні доповнень або виключенні окремих правових норм, що є особливо характерним для українського законодавства.

Загальне уявлення про правовий статус охоплює комплекс прав та обов'язків фізичних і юридичних осіб, що встановлені Конституцією України, законами, іншими нормативно-правовими актами та міжнародними угодами, які ратифіковані Верховною Радою України. Правовий статус фізичних осіб, зокрема громадян України, іноземців та осіб без громадянства, базується на їхніх конституційних правах, свободах і обов'язках. Правовий статус юридичних осіб визначається через їхню компетенцію, яка є сукупністю прав та обов'язків, передбачених чинним законодавством.

Статус платника податків визначається як комплекс його прав, обов'язків, законних інтересів, гарантій і відповідальності. Він поширюється на фізичних і юридичних осіб — незалежно від того, є вони резидентами чи нерезидентами, — а також на їхні відокремлені підрозділи, які беруть участь у правовідносинах, що виникають у процесі оподаткування.

Висновки до розділу 1

Податкові органи є невід’ємною частиною фінансової системи країни, здійснюючи важливі функції, пов’язані з контролем за правильністю обчислення, своєчасністю та повнотою сплати податків. Основну роль у здійсненні такого контролю відіграє Державна податкова служба України (ДПС) та її територіальні органи, які координують діяльність контролюючих структур, здійснюють адміністрування податків та збір платежів до бюджету.

Законодавча база, що регулює діяльність податкових органів, є багаторівневою та включає Конституцію України, Податковий кодекс, закони, постанови Кабінету Міністрів. Проте, незважаючи на існування нормативно-правової бази, яка регулює діяльність податкових органів, є ряд проблем, які впливають на їх ефективність у процесі притягнення до відповідальності платників податків. Це складність законодавства, високий рівень бюрократії, корупція, недостатня цифровізація та кадрові проблеми. Всі ці фактори створюють труднощі в процесі здійснення податкового контролю і знижують рівень довіри платників податків до органів ДПС.

Водночас правовий статус платників податків в Україні як суб’єктів податкових правовідносин включає визначення прав, обов’язків, законних інтересів та відповідальності цих осіб у контексті податкового законодавства. Платники податків, що можуть бути фізичними або юридичними особами (резидентами чи нерезидентами), виконують важливу роль у забезпеченні функціонування податкової системи країни. Їх правовий статус регулюється Податковим кодексом України, що закріплює вимоги до обов’язків, які включають реєстрацію, ведення обліку, подачу звітності та сплату податків у визначені строки. Окрім обов’язків, платники мають і певні права, зокрема право на захист своїх економічних інтересів, доступ до податкової інформації та можливість користуватися електронним документообігом.

Загалом, без чітко визначених прав і обов’язків платників податків ефективне функціонування податкової системи є неможливим, що підкреслює важливість цього правового статусу для стабільності фінансової системи держави.

РОЗДІЛ 2. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

2.1. Відповідальність за порушення податкового законодавства України та її видова характеристика: фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність

Зміцнення законності у сфері податкових правовідносин набуває особливої актуальності з огляду на важливу роль податкових платежів у фінансовій системі держави. Можна простежити пряму залежність між рівнем податкового навантаження та кількістю випадків порушення податкового законодавства, зокрема ухилення від сплати податків. Дотримання правопорядку в будь-якій сфері суспільних відносин значною мірою визначається ефективністю юридичної відповідальності, яка застосовується за недотримання відповідних норм. Як свідчить практика, виконання суб'єктами своїх обов'язків у правовідносинах не завжди ґрунтується лише на їхній правовій свідомості чи усвідомленні суспільної важливості виконання таких обов'язків, особливо коли йдеться про податкові зобов'язання. На сучасному етапі гарантування необхідних податкових надходжень до бюджету можливе переважно завдяки застосуванню державного примусу, який реалізується через механізм юридичної відповідальності, передбачений чинним законодавством.

У податковому праві, з огляду на особливості предмета та методу правового регулювання, притягнення до юридичної відповідальності зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин завжди пов'язане з порушенням податкового обов'язку, зокрема його невиконанням або неналежним виконанням. Відмінною рисою відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційний характер, що проявляється у необхідності відшкодування збитків, завданих державі та органам місцевого самоврядування через недоотримання бюджетних надходжень і коштів державних цільових фондів. Водночас застосування відповідальності має на меті не лише відшкодування втрат, а й покарання конкретного порушника (платника податків або податкового агента) за невиконання

покладених на нього зобов'язань, а також запобігання вчиненню нових податкових правопорушень [7, с. 36].

Податкова відповідальність, окрім загальних ознак юридичної відповідальності, має низку специфічних рис. Зокрема, вона регулюється вона нормами податкового права, підставою для її виникнення є вчинення діяння, що містить усі ознаки складу податкового правопорушення. Її особливістю є застосування до порушника податкових санкцій фінансового характеру, зокрема штрафів, а також спеціальний порядок притягнення до відповідальності, визначений законодавством. Суб'єктами податкової відповідальності виступають платники податків та інші зобов'язані особи у сфері фіскальних правовідносин.

В Україні за порушення податкового законодавства та інших нормативно-правових актів, контроль за дотриманням яких здійснюють контролюючі органи, передбачено такі види юридичної відповідальності (відповідно до статті 111 Податкового кодексу України): фінансова, адміністративна та кримінальна [11].

Відповідно до пункту 111.2 статті 111 Податкового кодексу України, «фінансова відповідальність може бути застосована у двох формах: у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) або у вигляді пені. Ця відповідальність має ряд специфічних ознак:

1. Фактичною підставою для її застосування є вчинення діяння, що містить ознаки складу податкового правопорушення (п. 109.1 ст. 109 ПКУ), а юридичною (нормативною) підставою виступають норми податкового законодавства та вимоги іншого законодавства, контроль за дотриманням якого здійснюють контролюючі органи (п. 109.2 ст. 109 ПКУ).

2. Врегулювання питання відповідальності здійснюється нормами податкового законодавства, зокрема главами 11 («Відповідальність») та 12 («Пеня») Податкового кодексу України.

3. Санкції передбачають накладення на правопорушника штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені (п. 111.2 ст. 111 ПКУ).

4. Суб'єктами фінансової відповідальності є чітко визначені законом категорії порушників: платники податків, податкові агенти (п. 110.1 ст. 110 ПКУ),

контролюючі органи (п. 109.4 ПКУ), а також законні представники платників податків – фізичних осіб, якщо вони не виконують обов’язки, визначені Податковим кодексом (п. 110.4 ст. 110 ПКУ)» [19, с. 82].

Другим видом відповідальності за порушення податкового законодавства та інших нормативних актів, контроль за дотриманням яких здійснюють контролюючі органи, є адміністративна відповідальність, що передбачена підпунктом 111.1.2 пункту 111.1 статті 111 Податкового кодексу України. Підставою для її виникнення є вчинення адміністративного правопорушення, передбаченого Кодексом України про адміністративні правопорушення (КУпАП). У ньому закріплено перелік адміністративних правопорушень у сфері оподаткування, серед яких можна виокремити, зокрема, такі:

- ст. 163⁻¹ КУпАП «Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків»;
- ст. 163⁻² КУпАП «Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов’язкових платежів)»;
- ст. 163⁻³ КУпАП «Невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів»;
- ст. 163⁻⁴ КУпАП «Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи»;
- ст. 163⁻¹⁷ КУпАП «Порушення порядку справляння та сплати туристичного збору»;
- ст. 164⁻¹ КУпАП «Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат»;
- ст. 166⁻⁶ КУпАП «Порушення порядку припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця», зокрема, ч.5 цієї статті, а також ч. 8 ст. 166⁻⁶ КУпАП і ч. 9 ст. 166⁻⁶ КУпАП.

Третім типом відповідальності, передбаченим пп. 111.1.3 Податкового кодексу України, є кримінальна відповідальність. Згідно з ч. 1 ст. 2 Кримінального кодексу України підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою

суспільно небезпечного діяння, яке містить склад кримінального правопорушення, передбаченого цим Кодексом. Статтею 212 Кримінального кодексу України передбачено кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Стаття містить 6 частин та примітку.

Ч. 1 ст. 212 КК України передбачає відповідальність за «Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах».

Об'єктивна сторона злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212 Кримінального кодексу України, повинна містити всі три основні ознаки:

1. **Умисне ухилення від сплати податків, зборів або інших обов'язкових платежів**, що входять до системи оподаткування та встановлені законодавством. Тобто кримінальна відповідальність настає не у випадку несплати в установлений строк податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а тільки у тому випадку, коли це діяння вчинено умисно.

2. **Настання суспільно небезпечних наслідків**, які виражаються у фактичному ненадходженні коштів до бюджету або державних цільових фондів у значних розмірах.

3. **Причинний зв'язок між вчиненим діянням та його наслідками.**

Також вказана норма КК України містить вказівку на спеціального суб'єкта для цього складу кримінального правопорушення, яким може бути: службова особа підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності; або особа, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи; чи будь-яка інша особа, яка зобов'язана сплачувати податки, збори (обов'язкові платежі) [19, с. 85].

Частини 2 і 3 статті 212 Кримінального кодексу України визначають кваліфікуючі та особливо кваліфікуючі ознаки цього кримінального правопорушення. **Кваліфікуючими ознаками** є ухилення від сплати податків групою осіб за попередньою змовою або ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів у великих розмірах. **Особливо кваліфікуючими ознаками** вважається повторне вчинення цього злочину особою, яка вже була засуджена за вчинення аналогічного правопорушення, або ухилення, що спричинило ненадходження коштів в особливо великих розмірах.

Частина 4 передбачає можливість звільнення від кримінальної відповідальності за умови, що до моменту притягнення до неї особа повністю сплатила податки, збори та інші обов'язкові платежі, а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Частини 5 і 6 встановлюють випадки, коли діяння, визначені в попередніх частинах, не вважаються умисним ухиленням від сплати податків. Це можливо за умови досягнення податкового компромісу відповідно до підрозділу 9-2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України або подання особою одноразової (спеціальної) добровільної декларації та сплати узгодженої суми збору згідно з підрозділом 9-4 того ж розділу, що передбачено законом про податкову амністію [19, с. 85].

2.2. Практичні аспекти притягнення до відповідальності платників податків

Особа може бути притягнута до юридичної відповідальності за умови наявності матеріальної підстави, тобто фактичного порушення, та процедурної підстави, яка передбачає дотримання встановленої юридичної процедури. Процес притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства відображає формальний аспект діяльності державних органів, спрямований на забезпечення правопорядку в межах загальної процедури справляння податків. Здійснення заходів щодо притягнення до відповідальності входить до компетенції органів публічної влади, які мають відповідні спеціальні повноваження.

Податкове право належить до сфери публічного права та відзначається чіткою регламентацією взаємодії між органами державної влади, платниками податків та іншими суб'єктами податково-правових відносин. Контролюючі та правоохоронні органи в процесі притягнення особи до відповідальності діють виключно з дотриманням принципу законності, тобто на підставі, у межах повноважень і в порядку, встановленому Конституцією та законами України [9, с. 43].

Процес притягнення до відповідальності за порушення норм права можна поділити на кілька етапів: 1) виявлення та фіксація правопорушення; 2) кваліфікація вчиненого діяння; 3) притягнення до відповідальності; 4) факультативний етап адміністративного або процесуального оскарження рішення про притягнення до відповідальності; 5) виконання рішення про притягнення особи до відповідальності. Податкові процедури охоплюють широкий спектр, включаючи облік, сплату, звітність, контроль та притягнення до відповідальності, зокрема процеси оскарження рішень контролюючих органів [9, с. 44].

Відповідно до ст. 111 ПК України, «за порушення норм податкового законодавства може наставати фінансова, адміністративна та/або кримінальна відповідальність» [11]. Звідси можна зробити висновок, що у межах реалізації відповідальності за порушення податкового законодавства виокремлюються такі складові: процедура накладення фінансових санкцій, процес притягнення до

адміністративної відповідальності, а також кримінальне переслідування у рамках кримінального провадження [9, с. 45].

Перш за все, варто розглянути відносини, які виникають у зв'язку з притягненням осіб до фінансово-правової відповідальності за порушення податкового законодавства України. Ключовим аспектом, на який слід звернути увагу в процесі притягнення особи до фінансової відповідальності, є відсутність обов'язкової участі суду при вирішенні спірних відносин. Притягнення особи до фінансової відповідальності реалізується поза процесуальною формою до того моменту, поки не відбудеться оскарження рішення про притягнення особи до відповідальності [9, с. 45].

Згідно з п. 112.5 ст. 112 ПК України, «особи, які вчинили податкові правопорушення, притягаються до відповідальності на основі податкового повідомлення-рішення. Притягнення до фінансової відповідальності є наслідком контролюючої діяльності податкових органів. Податкове повідомлення-рішення має містити посилання на акт проведеної перевірки» [11].

Саме це відображає особливості стадії податкового контролю: він реалізується на всіх етапах податкового процесу і пронизує його наскрізно. Проте саме в рамках притягнення до фінансової відповідальності контрольна стадія є обов'язковою передумовою винесення контролюючим органом податкового повідомлення-рішення. У постанові ВС від 22.08.2018 р. у справі № 812/1283/17 зазначено, що «проведення податкової перевірки є обов'язковою умовою та обумовлює компетенцію податкових органів на прийняття відповідного рішення» [13]. Вказаною позицією ВС наголошується, що компетенція для винесення податкового повідомлення-рішення виникає лише за умови проведення податкової перевірки і не може бути обумовлена лише фактом порушення податкового законодавства. Податкове повідомлення-рішення є актом індивідуальної дії. Відповідно до тлумачення Конституційного Суду України в рішенні від 23.06.1997 р. № 2-зп, акт індивідуальної дії містить приписи, спрямовані до конкретної особи, які вичерпують свою дію після реалізації та мають одноразовий характер. Як підстава для притягнення особи до фінансової відповідальності, цей акт повинен

поєднувати змістову та процедурну складові, зокрема забезпечення належного порядку надсилання та/або вручення [18].

Отже, процес притягнення до фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства можна умовно поділити на такі основні стадії: встановлення факту податкового правопорушення; його документальне закріплення в ході проведення перевірки; оформлення та вручення (або надсилання) податкового повідомлення-рішення; реалізація права на адміністративне або судове оскарження; виконання рішення щодо накладення податкових санкцій [9, с. 53].

Щодо процедур притягнення до адміністративної відповідальності за порушення норм податкового законодавства, слід зауважити, що вони здійснюються в рамках судового провадження у справах про адміністративні правопорушення, які розглядаються місцевими судами відповідно до статті 221 КУпАП. КУпАП закріплює порядок розгляду таких справ [9, с. 54].

Головною особливістю для притягнення платника податків до кримінальної відповідальності є наявність складу правопорушення, до якого входить: об'єкт, об'єктивна сторона, суб'єкт, суб'єктивна сторона. Тільки за умови наявності всіх цих елементів можна притягнути особу до кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Висновки до розділу 2

За порушення податкового законодавства в Україні може настати фінансова, адміністративна чи кримінальна відповідальність. Кожен із цих видів відповідальності має свої особливості, що визначаються характером правопорушення та його наслідками для держави. Зокрема, фінансова відповідальність компенсує втрати держави, адміністративна забезпечує контроль за дотриманням встановлених правил сплати податків, а кримінальна відповідальність настає за умисні та серйозні правопорушення, що завдають значної шкоди економіці країни. Загалом, система юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства спрямована на забезпечення стабільних надходжень до бюджету та запобігання ухиленню від сплати податків.

Вивчення практичних аспектів притягнення до відповідальності платників податків дозволяє виокремити ключові етапи та процедури, що регулюють цей процес. Важливими складовими є дотримання правопорядку, чітке визначення меж компетенції органів публічної влади та забезпечення законності на кожному етапі процедури. Процес притягнення до відповідальності можна поділити на кілька етапів, таких як виявлення та фіксація порушення, кваліфікація правопорушення, прийняття рішення про притягнення до відповідальності та реалізація виконання цього рішення. Важливим аспектом є правильне застосування процедур в межах фінансової, адміністративної чи кримінальної відповідальності, що передбачає відповідні юридичні підстави для кожного типу відповідальності.

РОЗДІЛ 3. СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ ПРАВОПОРУШЕННЯМ

3.1. Профілактика вчинення податкових правопорушень

Сучасна податкова система України зіштовхується з низкою серйозних викликів, серед яких – скорочення надходжень до бюджету, що зумовлює необхідність розроблення схем протидії корупційним проявам і зловживанням у податковій сфері, а також забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження. Ефективне адміністрування податків і зборів створює фундамент для забезпечення фінансової дисципліни, фінансування соціальних програм, розвитку інфраструктури, освіти та інших критично важливих сфер, що сприяють економічному зростанню країни. Водночас відсутність дієвих заходів щодо запобігання податковим правопорушенням може призводити до значних втрат для бюджету, що негативно позначається на добробуті населення.

У цьому контексті найголовнішим завданням держави є профілактика здійснення правопорушень у сфері оподаткування. Важливість цієї проблематики зумовлена необхідністю збереження фінансової стабільності держави.

Крім того, недостатня ефективність державного регулювання щодо запобігання здійсненню правопорушень у податковій сфері сприяє поширенню корупції та нелегального обігу коштів. Подібні явища підривають довіру громадян до державних інституцій, створюють ризики для розвитку тіньового бізнесу. У цьому аспекті заходи з профілактики правопорушень у сфері оподаткування набувають ще більш вагомого значення і стають ключовим інструментом для удосконалення діяльності податкових органів щодо притягнення до відповідальності платників податків.

Податки є однією з найголовніших умов нормального функціонування економіки держави, оскільки вони формують значну частину бюджету країни. А оскільки значну частину надходжень до державного бюджету становлять саме податки, то ухилення від їх сплати зменшує суму цих надходжень. Саме тому профілактика здійснення правопорушень у сфері оподаткування є надзвичайно

важливою для забезпечення ефективної фінансової політики і підтримки економічного добробуту.

Зміцнення свідомості та освіченості платників податків щодо податкового законодавства, їх прав та обов'язків є одними з найголовніших аспектів профілактики податкових правопорушень. Це можна реалізувати шляхом забезпечення широкого доступу до інформації про податкові правила і процедури, а також про можливі наслідки порушення податкового законодавства. Навчальні семінари, вебінари та інші освітні заходи для громадян та підприємств можуть стати ефективним інструментом цієї реалізації.

Ще одним важливим аспектом є створення дієвого механізму контролю та перевірки дотримання норм податкового законодавства. Для цього податкові органи повинні бути забезпечені достатніми ресурсами, сучасними технічними засобами та кваліфікованими фахівцями, які здатні проводити аудит і розслідувати здійснення податкових правопорушень. Важливим елементом вказаного є підвищення рівня автоматизації у процесах аналізу фінансової звітності, а також впровадження інноваційних інформаційних технологій, що значно полегшує контроль та виявлення податкових правопорушень.

Також невід'ємною складовою профілактики правопорушень у податковій сфері є застосування суворих санкцій за порушення податкового законодавства. Належним чином організована система штрафів і покарань може виконувати стримуючу функцію, зменшуючи ймовірність скоєння податкових правопорушень. Водночас важливо, щоб застосування таких санкцій було прозорим і справедливим, аби уникнути надмірного тиску на платників податків і зловживання з боку контролюючих органів.

Також варто зазначити, що ключову роль у профілактиці податкових порушень відіграє ефективна співпраця між державними установами, зокрема податковою службою, правоохоронними органами та судами. Узгоджена взаємодія, включно з оперативним обміном інформацією та координацією дій, дозволяє ефективніше реагувати на податкові правопорушення та притягати винних до відповідальності.

На думку вчених, існує кілька ключових факторів, що сприяють покращенню ситуації в боротьбі з корупцією у податковій сфері. Серед них можна виділити: запровадження процедур декларування майна, доходів, витрат та фінансових зобов'язань посадових осіб і їхніх сімей; автоматизацію податкового контролю та адміністрування; удосконалення електронних сервісів для мінімізації прямих контактів між платниками податків і представниками контролюючих органів; підвищення мотивації посадовців до дотримання законодавства; зростання фінансової грамотності громадян; посилення громадського контролю, а також протидію вибірковому застосуванню антикорупційних норм та інші заходи [12, с. 270].

Таким чином, запобігання правопорушенням у сфері оподаткування виступає ключовим компонентом забезпечення ефективної фіскальної системи та стабільного економічного зростання. Для досягнення цієї мети необхідно підвищувати рівень обізнаності громадян і бізнесу, запроваджувати дієві механізми контролю за дотриманням податкового законодавства, застосовувати суворі, але водночас справедливі санкції, а також розвивати співпрацю між різними державними органами. Сукупність цих заходів сприяє формуванню прозорості та результативної податкової системи, яка підтримує фінансову стійкість держави і створює умови для її подальшого розвитку.

Окрім вищенаведеного, важливо взяти до уваги Національну економічну стратегію України до 2030 року, затверджену постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179. Вказаний акт спрямований на поступове реформування податкової системи країни у відповідність до норм і стандартів ЄС. Він передбачає реформування податкового адміністрування, удосконалення механізмів юридичної відповідальності за податкові правопорушення та вирішення інших проблем у сфері оподаткування. Необхідність таких змін зумовлена надмірною дискреційністю податкової системи, що сприяє тінізації та офшоризації економіки. Враховуючи це, ключовим завданням української влади є встановлення та застосування адекватних заходів відповідальності до осіб, які порушують податкове законодавство [10].

3.2. Використання цифрових технологій та інноваційних підходів у боротьбі з податковими правопорушеннями

На думку науковців, нестача кваліфікованих спеціалістів негативно позначається на ефективності контролю за дотриманням платниками податків податкового законодавства. Тому державним установам варто стимулювати та залучати нових працівників, створюючи конкурентні умови праці. Важливу роль у цьому процесі відіграє оптимізація та автоматизація аналізу фінансової звітності, а також впровадження сучасних інформаційних технологій. Це сприятиме зниженню навантаження на податкові органи, спрощенню контролю та підвищенню ефективності виявлення податкових правопорушень [9, с. 136].

З метою виявлення осіб, які уникають сплати податків, ключову роль відіграє запровадження спеціалізованих електронних інформаційних систем у податковій сфері. Одним із таких інструментів є автоматизована інформаційно-аналітична система «Вибір об'єкта», що дає змогу визначати платників податків, які не виконують своїх податкових зобов'язань. Завдяки цій системі можливо виявити суб'єкти господарювання, дії яких суперечать вимогам податкового законодавства та мають ознаки правопорушень. Однак недостатня достовірність інформаційної бази та відсутність узгодженості даних створюють труднощі у процесі комп'ютерного відбору об'єктів для перевірок [9, с. 137].

Окрім зазначеного, варто звернути увагу на електронний аудит — окремий вид контролю, що здійснюється органами Державної податкової служби України у сфері оподаткування. Його ключова особливість полягає у застосуванні сучасних цифрових технологій, зокрема електронних форм податкової звітності, електронної документації та спеціалізованого програмного забезпечення. Об'єктом такого аудиту є електронна податкова звітність платників податків, а також системи електронного адміністрування податкових і акцизних накладних. Основою цього виду перевірки є аналіз даних, поданих в електронному форматі, що забезпечує високу точність та ефективність контролю. На відміну від традиційних методів, електронний аудит використовує цифрові технології для аналізу інформації та

виявлення можливих порушень у сфері оподаткування. Завдяки цьому він сприяє підвищенню прозорості податкового адміністрування та покращенню контролю за дотриманням законодавства [20, с. 54].

Механізм електронного аудиту ґрунтується на використанні спеціального формату електронної звітності, який спрощує доступ до необхідних даних для проведення податкової перевірки, зменшуючи потребу в додаткових запитах інформації. Одним із прикладів такого формату є Standard Audit File for Tax, розроблений Організацією економічного співробітництва та розвитку у 2005 році. Згодом він був удосконалений і наразі активно застосовується в країнах Європейського Союзу, зокрема в Люксембурзі, Австрії, Литві, Польщі, Нідерландах, Португалії та Франції. Серед основних переваг цього стандарту – скорочення часу проведення перевірок та підвищення точності виявлення випадків ухилення від сплати податків, що робить його більш ефективним порівняно з традиційними методами контролю [20, с. 54].

У міжнародній практиці основні аспекти електронного аудиту вже визначені та закріплені на законодавчому рівні. Вони охоплюють впровадження електронного документообігу, розробку та затвердження спеціального формату файлу для проведення електронного податкового аудиту, а також створення методології для його впровадження.

Такий підхід підкреслює необхідність детального аналізу сучасного стану та нормативно-правового регулювання електронного аудиту в Україні. Це питання має не лише теоретичну, а й практичну цінність, а його вирішення є важливим для адаптації до міжнародних стандартів і підвищення ефективності податкового контролю.

Висновки до розділу 3

Профілактика здійснення правопорушень у сфері оподаткування є надзвичайно важливою для забезпечення ефективної фіскальної політики і підтримки економічного добробуту. Профілактика вчинення податкових правопорушень включає в себе такі заходи як зміцнення свідомості та освіченості платників податків щодо податкового законодавства, створення дієвого механізму контролю та перевірки дотримання норм податкового законодавства, застосування суворих санкцій за порушення податкового законодавства. У контексті профілактики вчинення правопорушень у сфері оподаткування вагомим значення набуває Національна економічна стратегія України до 2030 року, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179, спрямована на поступове реформування податкової системи країни відповідно до норм і стандартів ЄС.

Впровадження сучасних інформаційних технологій сприятиме зниженню навантаження на податкові органи, спрощенню контролю та підвищенню ефективності виявлення податкових правопорушень. Для виявлення осіб, які ухиляються від сплати податків, важливим є впровадження спеціалізованих електронно-інформаційних систем у сфері оподаткування. Важливого значення у цьому контексті набуває електронний аудит, ключова особливість якого полягає у застосуванні сучасних цифрових технологій, зокрема електронних форм податкової звітності, електронної документації та спеціалізованого програмного забезпечення. На відміну від традиційних методів, електронний аудит використовує цифрові технології для аналізу інформації та виявлення правопорушень у сфері оподаткування. Завдяки цьому він сприяє підвищенню прозорості податкового адміністрування та покращенню контролю за дотриманням податкового законодавства. На відміну від традиційних методів, електронний аудит використовує цифрові технології для аналізу інформації та виявлення можливих порушень у сфері оподаткування. Завдяки цьому він сприяє підвищенню прозорості податкового адміністрування та покращенню контролю за дотриманням законодавства.

ВИСНОВКИ

Нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні ґрунтується на багаторівневій системі законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють їх функціонування та взаємодію з платниками податків. Серед основних складових багаторівневої системи законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що забезпечують діяльність органів податкового контролю в Україні, важливо виокремити: Конституцію України, Податковий кодекс України, Закони України, Постанови Кабінету Міністрів України, акти Державної податкової служби, Міжнародні договори, Рішення Конституційного Суду України.

Водночас правовий статус платників податків в Україні як суб'єктів податкових правовідносин включає визначення прав, обов'язків, законних інтересів та відповідальності цих осіб у контексті податкового законодавства. Платники податків можуть бути фізичними або юридичними особами (резидентами чи нерезидентами), їх правовий статус регулюється Податковим кодексом України, що закріплює їх обов'язки і права.

За порушення податкового законодавства в Україні передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність, кожна з яких має свої особливості та підстави для її виникнення. Загалом, система юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства спрямована на забезпечення стабільних надходжень до бюджету та запобігання ухиленню від сплати податків. Процес притягнення до відповідальності можна поділити на кілька етапів, таких як виявлення та фіксація порушення, кваліфікація правопорушення, прийняття рішення про притягнення до відповідальності та реалізація виконання цього рішення. Водночас, вивчення практичних аспектів притягнення до відповідальності платників податків дозволяє виокремити ключові етапи та процедури, що регулюють цей процес.

Оскільки податки є однією з найголовніших умов нормального функціонування економіки держави, то профілактика здійснення правопорушень у сфері оподаткування є надзвичайно важливою для забезпечення ефективної

фінансової політики і підтримки економічного добробуту. Профілактика вчинення податкових правопорушень включає в себе такі заходи як зміцнення свідомості та освіченості платників податків щодо податкового законодавства, створення дієвого механізму контролю та перевірки дотримання норм податкового законодавства, застосування суворих санкцій за порушення податкового законодавства.

Також важливо зазначити, що впровадження сучасних інформаційних технологій сприятиме зниженню навантаження на податкові органи, спрощенню контролю та підвищенню ефективності виявлення податкових правопорушень, зокрема, важливим є впровадження спеціалізованих електронно-інформаційних систем у сфері оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біла-Тіунова Л. Р. Нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні. *Актуальні проблеми держави і права*. с. 10-16.
2. Державна податкова служба України: офіційний веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/>.
3. Закон України «Про державну службу» від 10.12.2015 № 889-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>.
4. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05.04.2007 № 877-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>.
5. Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» від 17 березня 2011 року № 3166-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3166-17#Text>.
6. Конституція України: Верховна Рада України від 28.06.1996. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>.
7. Козлов І. О. Податкові правопорушення та боротьба з ними. Магістерська робота. Миколаїв, 2020 р. 97 с.
8. Мамалуй О. О. Платник податків як учасник податкових відносин. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції № 1*. 2020. с. 69-73.
9. Манукян, А. А. Відповідальність за порушення норм податкового законодавства: дис. ... д-ра. юрид. наук : 081. А. А. Манукян ; Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого, М-во освіти і науки України. Харків, 2024. 209 с
10. Національна економічна стратегія: затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179. у ред. від 04.05.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#Text>.
11. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
12. Подолян Ю. О. Особливості профілактики правопорушень в сфері податків і зборів. *Аналітичне-порівняльне правознавство редкол.:* Ю. М. Бисага (голов. ред.), В. В. Заборовський, Д. М. Белов, С. Б. Булеца та ін.; ДВНЗ «УжНУ»

Ужгород, 2023. №4. С. 266-271. Бібліогр.: с. 270-271 (13 назв). URL: <http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/287274/281182>.

13. Постанова Верховного Суду від 22.08.2018 р. по справі № 812/1283/17 зі спорів з приводу реалізації податкової політики та за зверненнями податкових органів із деякими видами вимог, зокрема зі спорів щодо адміністрування окремих податків, зборів, платежів у тому числі податку з доходів фізичних осіб. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/76035627>.

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

15. Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179 «Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#Text>.

16. Постанова Кабінету Міністрів України від 30 вересня 2020 р. № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/893-2020-%D0%BF#Text>.

17. Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України».

18. Рішення Конституційного Суду України від 23.06.1997 року № 2-зп. у справі щодо відповідності Конституції України (конституційності) положення підпункту 2 пункту 3 розділу IV Закону України «Про Конституційний Суд України» стосовно правових актів органів Верховної Ради України (справа про акти органів Верховної Ради України). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v002p710-97#Text>.

19. Терепя С. В. Правові підстави відповідальності за порушення податкового законодавства. *Ірпінський юридичний часопис: науковий журнал*. 2024. Вип. 1 (14). С. 80-88.

20. Черешнюк, О. Електронний аудит: сучасні виклики та перспективи цифровізації податкового контролю. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та*

методологія : матеріали XIII Всеукр. наук.-практ. дистанційної конф. [Тернопіль, 6 груд. 2024 р.]. Тернопіль : ЗУНУ, 2024. С. 53-55.