ДЕЯКІ АСПЕКТИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОЦЕДУРИ ДОЗВІЛЬНО-РЕЄСТРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

ВАЦ Олексій Іванович - Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, м. Харків

https://orcid.org/0009-0008-3719-3252

УДК 342.9 (477)

DOI: https://doi.org/10.71404/EP.2025.2.9

У науковій статті проведено аналіз наукових позицій учених щодо розуміння дозвільно-реєстраційної процедури в діяльності органів публічної влади в цілому та зокрема, у сфері оподаткування. Визначено повноваження органів Державної податкової служби України, що становлять собою відповідний напрям реалізації публічно-сервісної функції держави, спрямований на задоволення інтересів суб'єкта господарювання при здійсненні відповідного виду господарської діяльності. Зазначений напрямок діяльності органів Державної податкової служби України може бути інтерпретований у кількох аспектах: як самостійна функція сервісної держави, що полягає в трансформації ідеологічних засад, організаційних форм і методів податкових органів; як одна із зовнішньо спрямованих функцій спеціалізованої державної інституції, поряд із регулятивною, контрольно-наглядовою та правоохоронною; а також як забезпечення якісного та доступного надання адміністративних (публічно-сервісних) послуг приватним особам у податковій сфері, зокрема, у формі дозвільних, реєстраційних та інших подібних процедур. Дозвільно-реєстраційна процедури в діяльності органів Державної податкової служби України має процедурну складову, включає в себе самостійне нормативно-правове регулювання та відповідні стадії та етапи. Кожний вид провадження завершується відповідним процедурним рішенням (отриманням документа дозвільного характеру), а також офіційним підтвердженням факту у відповідних реєстрах.

Ключові слова: органи публічної адміністрації, органи Державної податкової служби України, дозвільна діяльність, реєстраційна діяльність, сфера оподаткування, документ дозвільного характеру, ліцензія, реєстр.

Постановка проблеми

У сучасних умовах особливої уваги набуває дослідження і формування підходів до оновлення податкової політики. Ключовим елементом є зміна державної ідеології та визнання публічно-сервісної орієнтації пріоритетною. Саме такий підхід здатний максимально відобразити суспільні трансформації та позитивно вплинути на економіку нашої держави. Особливим моментом у діяльності суб'єктів господарювання є проходження відповідної дозвільно-реєстраційної процедури, що сприятиме законному та ефективному здійсненню господарської діяльності та забезпечить ефективне функціонування економіки України.

Огляд останніх досліджень

На важливість досліджуваного питання була звернута увага в працях вчених, зокрема: Н.М Анісімова «Правове регулювання податкового контролю у сфері виробництва і обігу спирту та алкогольних напоїв» [1], Ю.В. Боднарук «Податкове та адміністративне процесуальне провадження: питання

розмежування» [2], Р. Г. Браславський «Про правову природу процедур обліку об'єктів та платників податків» [3], О.М. Гінда «Передумови та умови відкриття провадження за зверненням податкових органів» [4], О. В. Джафарова «Щодо розуміння економічної безпеки через призму дозвільної діяльності правоохоронних органів України» [5], А. О. Єфремов «Адміністративно-правові засади реалізації державної податкової політики в Україні» [6], Н.П. Каменська «Адміністративні звернення та особливості адміністративного провадження» [7], Т.В. Костюк «Адміністративні процедури в діяльності податкових органів» [8], Д. В. Крилов «Реєстраційні процедури у діяльності Державної податкової служби України» [9], «Дозвільні процедури у діяльності державної податкової служби України» [10], М.О. Кричун «Діяльність Державної податкової служби України у сфері реєстрації та надання дозволів» [11], А. О. Снєжко «Адміністративні процедури в податковій сфері» [12]. Незважаючи на значний масив наукових публікацій учених щодо досліджуваного питання, усе ж таки залишаються малодослідженими деякі аспекти реалізації процедури дозвільно-реєстраційної діяльності у сфері оподаткування.

Основна *мета* наукової праці полягає в аналізі нормативно-правових актів у сфері оподаткування та наукових позицій учених щодо розуміння реалізації процедур дозвільно-реєстраційної діяльності у сфері оподаткування.

Виклад основного матеріалу

З метою вирішення поставленої проблематики в межах наукової праці постає необхідним проаналізувати наукові позиції вчених щодо розуміння процедур дозвільно-реєстраційної діяльності органів публічної влади в цілому та, зокрема, у сфері оподаткування.

У межах монографічного дослідження О.В. Джафарова доводить, що «в Україні діє велика кількість нормативних актів, що містять норми права, які регулюють дозвільні відносини, котрі виникають між публічною адміністрацією та фізичними і юридичними особами публічного та приватного права з приводу реалізації прав і законних інтересів останніх. Кожен вид дозвільної діяльності в широкому розумінні має: різні правові наслідки здійснення (отримання статусу, підтвердження статусу особи, підтвердження статусу предмета); процесуальну форму здійснення; суб'єкта здійснення та суб'єкта звернення; форму документа; нормативно-правові засади тощо. Однак усі види дозвільної діяльності спрямовані на забезпечення впорядкування суспільних відносин, підтримання балансу інтересів індивідуума, суспільства і держави, особистої безпеки осіб та національної безпеки в цілому» [13, с. 490].

У свою чергу, О.В. Джафарова визначає, що «дозвільна процедура органів публічної адміністрації – це урегульована нормами адміністративно-процесуального права діяльність суб'єкта публічної адміністрації, спрямована на реалізацію норм адміністративного матеріального права, а також матеріально-правових норм інших галузей права в процесі вирішення конкретних справ щодо забезпечення прав, свобод, законних інтересів фізичних та юридичних осіб тощо» [13, с. 490]. У той же час, «реєстраційну діяльність досліджує з позиції виду дозвільної діяльності, яка виражена у вигляді офіційного визнання державою за визначеними суб'єктами певної правосуб'єктності, а також об'єктами певних властивостей, які несуть у собі потенційну небезпеку для життя, здоров'я людей, а також для навколишнього природного середовища, безпеки та національних інтересів держави тощо» [13, с. 491]. Вчена в межах монографічного дослідження розглядає питання дозвільної діяльності залежно від сфери суспільних відносин: економіка, екологія, забезпечення публічної безпеки та порядку. У той же час, Т. М Колотілова звертається до розгляду питання дозвільних послуги Міністерства юстиції України у сфері нотаріату та наголошує, що останні представлені адміністративно-процесуальними відносинами, які виникають з приводу звернення фізичної особи до територіальних органів юстиції з метою отримання документа дозвільного характеру щодо підтвердження свого статусу та наділення останніми кореспондую-

чими правами та обов'язками [14, с. 175]. Тобто кінцевим результатом дозвільної процедури є отримання документа дозвільного характеру. Слушним у межах нашого дослідження є розуміння реєстраційних послуг Мін'юстиції, що становлять офіційно встановлений законодавством порядок надання юридичного статусу певному суб'єкту, що передбачає виникнення, зміну чи припинення прав і обов'язків для реалізації прав і свобод, органом публічного адміністрування із занесенням відомостей про це до державних реєстрів, результатом чого є отримання документа дозвільного характеру з підтвердженням статусу особи, об'єкта, предмета чи послуги, а також статусу документа тощо [14, с. 175-176].

У подальшому доцільно розглянути наукові позиції вчених, які досліджували питання реалізації процедур дозвільно-реєстраційної діяльності безпосередньо у сфері оподаткування.

Так, Д.В. Крилов у межах монографічного дослідження дійшов висновку, що в «діяльності Державної податкової служби України реєстраційні процедури становлять важливий масив роботи цього органу, що підтверджується відомчою нормативною базою та повноваженнями, покладеними на ДПС. У той же час, акцентує увагу, що реєстраційні процедури тісно пов'язані із дозвільною роботою податкових органів, оскільки значна частина реєстраційних процедур передує проведенню окремих дозвільних операцій. В інших випадках реєстрація в роботі досліджуваного органу – це юридичний акт закріплення певних відомостей у спеціальних державних реєстрах. У цілому вчений визначає, що реєстраційні процедури в діяльності Державної податкової служби України – це нормативно визначені, упорядковані, послідовні дії уповноважених підрозділів ДПС з обробки, перевірки інформації та її подальшого внесення в спеціальні державні реєстри, надання таким чином останній юридичного значення» [15, с. 227]. У той же час Д.В. Крилов доводить, що «довільні процедури в діяльності Державної податкової служби України – це визначені законодавством, послідовно впорядковані дії підрозділів ДПС України, пов'язані з виданням особливого виду дозволів, ліцензій на провадження діяльності суб'єктами господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і пального; з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, пальним, зберігання пального, а також призупинення та анулювання цих ліцензій» [15, с. 227].

Т.В. Костюк наголошує, що дозвільні процедури становлять собою відповідні форми реалізації виключних повноважень податкових органів, що проявляється у визначеній законодавством сукупності дій посадових осіб з розгляду поданих суб'єктами господарювання документів, їх погодження і як наслідок – видачу, призупинення чи анулювання спеціальних дозволів – ліцензій з виробництва спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального; з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, пальним, зберігання пального [8, с. 103]. У цілому слід погодитись із розумінням дозвільних процедур у діяльності органів державної податкової служби України, але в той час варто вказати, що в межах дозвільних процедур вчена включає погоджувальні процедури, хоча останні становлять самостійний вид провадження. Крім того, Т.В. Костюк визначає специфіку дозвільних процедур податкових органів, що обумовлено певним спрямуванням державної податкової політики щодо виокремлення зазначених видів діяльності як таких, що мають особливе значення для розвитку економічних відносин країни; наданням саме податковим органам виключних повноважень щодо дозвільних процедур з названих видів господарської діяльності. Причому в дозвільних процедурах податковий орган виступає в якості владного суб'єкта надання адміністративних послуг від імені та за уповноваженням держави; ініціатором процедури з отримання дозволу, його переоформлення чи видачі дублікату завжди виступає зацікавлена особа через активні дії, зокрема шляхом подачі заяви, тоді як ініціювати анулювання дозволу, може як відповідна особа, так і контролюючий орган або суд залежно від конкретної підстави такого анулювання [8, с. 104].

Ю.В. Боднарук, досліджуючи концепцію податкового процесу, доводить, що процедура реєстрації передбачає обов'язок платника податків подати визначений перелік документів та обов'язок податкового органу у випадку відповідності поданих документів законодавству зареєструвати (взяти на облік) платника податків, що означає внесення даних про платника податків до відповідного реєстру [16, с. 110]. Н.М. Анісімова досліджує правовий режим податкового контролю торгівлі алкогольних напоїв через призму складових дозвільних процедур. У свою чергу, вчена на підставі аналізу господарського та податкового законодавства виокремлює та досліджує спеціальне торгове патентування і особливий порядок оподаткування, а також дозвільну процедуру як ліцензування щодо обігу алкогольних напоїв та супроводжуючий документообіг надходження до торговельної мережі та закладів громадського харчування [1, с. 11-12].

Слушною є наукова праця М.О. Кричуна, який з позиції публічно-сервісної функції ДПС України розглядає діяльність у сфері реєстрації та надання дозволів. Зокрема, О.В. Джафарова та О.О. Мозговий на підставі аналізу сучасних наукових підходів щодо визначення змісту та сутності публічно-сервісної діяльності органів державної влади, зокрема публічної адміністрації, дозволив розглядати її в таких площинах: по-перше, як окрему функцію держави, зміст якої полягає у зміні ідеології, форм та методів у роботі державних інституцій; по-друге, як основу діяльності всіх суб'єктів владних повноважень щодо реалізації певного напрямку державної політики в цілому (у широкому значенні); по-третє, як врегульовану адміністративно-правовими нормами діяльність уповноважених посадових і службових осіб щодо розгляду та вирішення заяви фізичної або юридичної особи про видачу адміністративного акта (дозволу, ліцензії, реєстрації, посвідчення, сертифіката тощо), спрямовану на забезпечення її прав і законних інтересів та/або на виконання особою визначених законом обов'язків (у більш вузькому значенні) [17, с. 148]. У той же час, Т. М Колотілова спираючись на вивчення особливостей поняття «сервісна держава», констатує, що означена категорія: по-перше, наділяється занадто широкими визначеннями, проте, на справді не охоплює у своєму змісті всі функції держави, які остання бере на себе на підставі суспільного договору; по-друге, на підставі набуття категорією «сервісна держава» широкого поширення, доцільно вести мову про окрему функцію держави, а саме – «сервісну», яка пов'язана із позитивною публічно-диспозитивною діяльністю, зміст якої полягає в реалізації прав, свобод і законних інтересів фізичних і юридичних осіб. Зміст цієї функції держави докорінно відрізняється від інших функцій останньої, оскільки регулюється диспозитивним (не владним) правовим інструментарієм; по-третє, реалізація «сервісної функції» держави в більшості випадків пов'язана із наданням «публічних послуг», але не обмежується ними [14, с. 215].

Отже, М.О. Кричун вказує, що це є публічно-владна діяльність, здійснювана Державною податковою службою України, спрямована на забезпечення (юридичне оформлення) реалізації прав і законних інтересів осіб у сферах реєстрації їх як платників податків, а також ліцензування діяльності суб'єктів господарювання у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів [11, с. 188]. У цілому науковець діяльність Державної податкової служби України розглядає у двох аспектах: 1) як публічно-владну діяльність її відповідних підрозділів, спрямовану на забезпечення (юридичне оформлення) умов для реалізації прав та законних інтересів осіб у сферах реєстрації їх як платників податків, а також ліцензування діяльності суб'єктів господарювання у сфері обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, яка здійснюється за заявою особи; 2) як результат публічно-владної діяльності її відповідних підрозділів, спрямованої на забезпечення (юридичне оформлення) умов для реалізації прав і законних інтересів осіб у сферах реєстрації їх як платників податків, а також ліцензування діяльності суб'єктів господарювання у сфері обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, внаслідок чого особа отримує статус платника подат-

ку або відповідний документ дозвільного характеру [11, с. 188.]

Отже, в умовах реформування та становлення ДПС України, діяльність останньої слід розглядати як публічно-сервісну функцію. Зазначений напрямок діяльності може бути інтерпретований у кількох аспектах: як самостійна функція сервісної держави, що полягає в трансформації ідеологічних засад, організаційних форм і методів податкових органів; як одна із зовнішньо спрямованих функцій спеціалізованої державної інституції, поряд із регулятивною, контрольно-наглядовою та правоохоронною; а також як забезпечення якісного та доступного надання адміністративних (публічно-сервісних) послуг приватним особам у податковій сфері, зокрема, у формі дозвільних, реєстраційних та інших подібних процедур.

А. О. Снєжко, досліджуючи адміністративні процедури в діяльності податкових органів України, визначає їх як окремі, регламентовані законодавчими та підзаконними нормативно-правовими актами групи цілеспрямованих, юридично значущих дій та операцій, які здійснюються органами та підрозділами Державної податкової служби України з метою розгляду та вирішення адміністративної справи, реалізації функції контролю, а також забезпечення прав, свобод та законних інтересів фізичних і юридичних осіб у податково-фінансовій сфері, результатом яких є видання адміністративного акту [12, с. 187]. У цілому А. О. Снєжко адміністративні процедури в податковій сфері поділяє на дві підгрупи: по-перше, ліцензійні адміністративні процедури, які націлені на надання фізичним та юридичним особам ліцензій (спеціальних державних дозволів) на зайняття господарською діяльністю у сфері виготовлення алкогольних напоїв, спирту, тютюнових виробів та пального; по-друге, реєстраційні адміністративні процедури, які забезпечують засвідчення суб'єктивних прав фізичних та юридичних осіб на зайняття господарською діяльністю певного виду та матеріально-технічного базису для здійснення останньої за рахунок внесення необхідних відомостей у відповідні державні реєстри [12, с. 189].

Не заперечуючи проти такого підходу, можемо констатувати, що нами підтримується позиція про реалізацію процедури дозвільно-реєстраційної діяльності у сфері оподаткування.

Безпосереднє звернення до Положення про Державну податкову службу України та Податкового кодексу України надає можливість виокремити повноваження Державної податкової служби України щодо реалізації процедури дозвільно-реєстраційної діяльності у сфері оподаткування, а саме:

– здійснює ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах, з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами і рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, та контроль за таким виробництвом та обігом;

– здійснює ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва пального, з оптової, роздрібної торгівлі та зберігання пального і контроль за таким виробництвом та обігом;

– здійснює реєстрацію та веде облік платників податків, платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проводить диференціацію платників податків;

– забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків, інших реєстрів, банків і баз даних, ведення яких покладено законодавством на ДПС, а також реєстру страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування;

– забезпечує ведення та оприлюднення Реєстру керівників платників податків – боржників;

– організовує реєстрацію та облік реєстраторів розрахункових операцій, що застосовуються для реєстрації розрахункових операцій за товари (послуги), реєстрацію розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій тощо [18; 19].

Висновки

У цілому, визначені повноваження органів Державної податкової служби України, становлять собою відповідний напрям реалізації публічно-сервісної функції держави, спрямований на задоволення інтересів суб'єкта господарювання при здійсненні відповідного виду господарської діяльності. Цей вид діяльності органів Державної податкової служби України має процедурну складову, що становить процедури дозвільно-реєстраційної діяльності та включає в себе самостійне нормативно-правове регулювання та відповідні стадії та етапи. Кожний вид провадження завершується відповідним процедурним рішенням (отриманням документу дозвільного характеру), а також офіційним підтвердженням факту у відповідних реєстрах.

Подальші наукові пошуки необхідно спрямувати на детальніше з'ясування змісту процедури дозвільно-реєстраційної діяльності у сфері оподаткування.

Література

1. Анісімова Н.М. Правове регулювання податкового контролю у сфері виробництва і обігу спирту та алкогольних напоїв: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2012. 23 с.
2. Боднарук Ю.В. Податкове та адміністративне процесуальне провадження: питання розмежування. *Митна справа*. 2007. № 4. С. 40-44.
3. Браславський Р. Г. Про правову природу процедур обліку об'єктів та платників податків. *Право і суспільство*. 2012. № 5. С. 29-35.
4. Гінда О. М. Передумови та умови відкриття провадження за зверненням податкових органів. *Науково-практичний журнал «Адміністративне право і процес»*. 2022. № 3 (38). С. 46–58.
5. Джафарова О. В. Щодо розуміння економічної безпеки через призму дозвільної діяльності правоохоронних органів України.Актуальні проблеми держави і права. 2012. Вип. 68. С. 225–231.
6. Єфремов А. О. Адміністративно-правові засади реалізації державної податкової політики в Україні : монографія. Вінниця : Нілан-ЛТД, 2022. 364 с.
7. Каменська Н.П. Адміністративні звернення та особливості адміністративного провадження.// *Науковий вісник Національної академії ДПС України (економіка, право)*. 2007. № 2 (37). С. 152-158.
8. Костюк Т.В. Адміністративні процедури в діяльності податкових органів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2020. 213 с.
9. Крилов Д. В. Реєстраційні процедури у діяльності Державної податкової служби України. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 2. Т. 3. С. 111–115.
10. Крилов Д. В. Дозвільні процедури у діяльності державної податкової служби України. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019. Вип. 5. С. 123–127.
11. Кричун М.О. Діяльність Державної податкової служби України у сфері реєстрації та надання дозволів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2013. 249 с.
12. Снєжко А. О. Адміністративні процедури в податковій сфері: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2024. 215 с..
13. Джафарова О.В. Дозвільна діяльність органів публічної адміністрації в Україні: питання теорії та практики: моногр. Харків : Диса плюс, 2016. 688 с. URI: http://dspace.univd.edu.ua/xmlui/handle/123456789/7754.
14. Колотілова Т. М. Дозвільні процедури в діяльності Міністерства юстиції України: : дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2021. 247 с.
15. Крилов Д.В. Публічно-сервісна діяльність як основний напрямок державної податкової політики: адміністративно-правовий аспект: дис. … доктора юрид. наук : 12.00.07. Дніпро, 2020. 375 с.
16. Боднарук Ю.В. Податкові провадження в Україні: теоретико-правові засади: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса, 2008. 248 с.
17. Джафарова О.В., Мозговий О.О. Публічно-сервісна діяльність Міністерства внутрішніх справ України : питання сьогодення *Вісник ХУНВС. 2020. №2 (89). С. 143-152.* DOI: https://doi.org/10.32631/v.2020.2.14.
18. Про затвердження положень про Державну податкову службу Украї-

ни та Державну митну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/227-2019-%D0%BF.

19. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17.

SOME ASPECTS OF THE IMPLEMENTATION OF THE PERMITTING AND REGISTRATION PROCEDURE IN THE SPHERE OF TAXATION

The scientific article analyzes the scientific positions of scientists on the understanding of the permitting and registration procedure in the activities of public authorities in general and in the field of taxation in particular. The powers of the State Tax Service of Ukraine bodies are determined, which constitute a corresponding direction of the implementation of the public service function of the state, aimed at satisfying the interests of the business entity when carrying out a corresponding type of economic activity. The specified direction of activity of the State Tax Service of Ukraine bodies can be interpreted in several aspects: as an independent function of the service state, which consists in the transformation of ideological principles, organizational forms and methods of tax authorities; as one of the externally directed functions of a specialized state institution, along with regulatory, control and supervisory and law enforcement; as well as ensuring high-quality and affordable provision of administrative (public service) services to individuals in the tax sphere, in particular, in the form of permitting, registration and other similar procedures. The permitting and registration procedure in the activities of the State Tax Service of Ukraine has a procedural component, includes independent regulatory and legal regulation and relevant stages and phases. Each type of proceedings is completed by a corresponding procedural decision (obtaining a permit document), as well as official confirmation of the fact in the relevant registers.

Key words: public administration bodies, State Tax Service of Ukraine bodies, permitting activities, registration activities, taxation sphere, permit document, license, register.