

**М. І. Сідор**, асистент кафедри адміністративного та фінансового права Національного університету “Одеська юридична академія”

### **ОРГАНИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ ТА ДЕРЖАВНОЇ МИТНОЇ СЛУЖБИ ЯК УЧАСНИКИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ**

*Стаття присвячена визначенню ролі податкових та митних органів у здійсненні бюджетного процесу. Проаналізовано нормативно-правові акти, що закріплюють бюджетні повноваження цих органів. У статті обґрунтовується розгляд податкових та митних органів як учасників бюджетного процесу, особливо на стадії виконання бюджету за доходами.*

*Стаття посвящена определению роли налоговых и таможенных органов при осуществлении бюджетного процесса. Проанализированы нормативно-правовые акты, которые закрепляют бюджетные полномочия этих органов. В статье обосновывается рассмотрение налоговых и таможенных органов в качестве участников бюджетного процесса, особенно на стадии исполнения бюджета по доходам.*

*Article is devoted to the definition of the role, of tax authorities and customs authorities in the implementation of the budget process. The normative and legal acts are analyzed which determine the budgetary powers of these authorities. In the article grounded and suggested that the tax and customs authorities are the participant's bath of the budget process in general and on the stage of execution budget of the incomes as well.*

**Ключові слова.** Учасники бюджетного процесу, бюджетні повноваження, податкові органи, митні органи.

**Вступ.** Успішне функціонування економіки будь-якої держави тісно пов'язане з оптимальним забезпеченням формування і виконання бюджету. Від успішного здійснення бюджетного процесу залежить дієвість бюджетної політики, яка повинна забезпечувати економічну та фінансову стабільність держави, належний соціальний рівень життя в ній. На це спрямована чітка регламентація порядку здійснення бюджетного процесу та повноважень, якими наділені учасники в межах бюджетного процесу.

Відповідно до Бюджетного кодексу України під учасниками бюджетного процесу слід розуміти органи та посадових осіб, які наділені бюджетними повноваженнями [1, 20]. Бюджетними повноваженнями визнаються права й обов'язки учасників бюджетних правовідносин з управління бюджетними коштами.

Поняття учасників бюджетного процесу, закріплене в Бюджетному кодексі України, нечітке, не дає змоги точно окреслити, хто є учасником бюджетного процесу, а хто ні. До суб'єктів, стосовно яких це не можна однозначно стверджувати, належать також податкові та митні органи, втім їх роль у виконанні бюджету за доходами дуже важлива і має бути визначена.

© **М. І. Сідор, 2010**

Загальні засади розмежування повноважень між учасниками бюджетного процесу в Україні закладені Бюджетним кодексом. Проблеми розмежування функцій, прав та обов'язків між учасниками бюджетного процесу розглядалися у наукових та навчальних виданнях. Ці проблеми висвітлювались у працях О. Ю. Бакаєвої, О. Д. Василика, Л. К. Воронової, О. О. Дмитрик, М. Й. Мац, К. В. Павлюк, Ю. В. Пасічника, В. І. Стоян, С. І. Юрія. Але майже не досліджувались проблеми визначення органів стягнення в особі податкових та митних органів як учасників бюджетного процесу та їх взаємодія з іншими учасниками бюджетного процесу.

**Постановка завдання.** Мета статті – визначення ролі податкових та митних органів у здійсненні бюджетного процесу та аналіз їх повноважень у формуванні доходної частини бюджету.

**Результати дослідження.** У бюджетному процесі задіяні органи держави та місцевого самоврядування, представники бюджетних установ та інші, що беруть участь у бюджетній діяльності на всіх чи на будь-якій зі стадій і мають назву учасників бюджетного процесу.

Бюджетні правовідносини за своєю природою є різновидом процесуальних правовідносин, а тому можуть виникати, розвиватись і припинятись лише в межах бюджетного процесу. Тому учасники бюджетного процесу – це учасники бюджетних правовідносин.

Стосовно учасників бюджетних правовідносин деякі дослідники виділяють такі притаманні їм ознаки: беруть участь у розподілі доходів та видатків між бюджетами; отримують з бюджету грошові кошти у формі фінансування; беруть безпосередню участь у будь-якій зі стадій бюджетного процесу в ролі сторони правовідносин [2, 9].

Дискусійне питання щодо зарахування податкових та митних органів до учасників бюджетного процесу. Названі органи державної влади функціонують за рахунок державних коштів, являють собою державні установи, отже належать до учасників бюджетного процесу, а їх правовий статус у цьому аспекті привірюється до правового статусу розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Але органи

податкової служби України та митні органи, окрім повноважень щодо використання бюджетних коштів, також наділені владно-контрольними повноваженнями щодо виконання бюджетів.

І в науці фінансового права, і на законодавчому рівні закріплено, що діяльність щодо виконання дохідної частини бюджету з питань податкових надходжень регламентується нормами не бюджетного, а податкового права. Тобто органи податкової служби є суб'єктами податкових правовідносин і не є учасниками бюджетного процесу. Але податкові органи можуть бути суб'єктами також і бюджетних правовідносин.

Щороку законом України про Державний бюджет на поточний рік установлюються показники, обов'язкові до виконання. До таких показників належать і доходи державного бюджету, які, у свою чергу, діляться на податкові, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, трансферти. Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори, обов'язкові платежі й місцеві податки, збори та обов'язкові платежі. За їх своєчасне та повне надходження до державної скарбниці, тобто за виконання встановленого законом про Державний бюджет на відповідний рік бюджетного показника доходів відповідає державна податкова служба України. Слід зазначити, що значна частина податків надходить до державного бюджету України саме завдяки контрольним діям органів податкової служби України. Таким чином податкові органи фактично є учасниками бюджетного процесу, хоч їх повноваження щодо забезпечення виконання бюджетного показника за доходами реалізуються в межах податкових правовідносин. Такі надходження до бюджетної системи повинні забезпечуватися згідно з основним фінансовим планом на відповідний рік за видами та щоквартальним розподілом.

Відповідно до ст. 2 Закону України "Про державну податкову службу України" [3] одним з основних завдань органів податкової служби є контроль за повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Цей контроль здійснюється у формі поточного контролю за готівковими розрахунками, у формі подальшого контролю при перевірці поданих податкових декларацій, розрахунків та інших документів, шляхом проведення перевірок документів, бухгалтерських реєстрів, що підтверджують відповідність і повноту відображення в обліку всіх операцій для оподаткування.

У разі виявлення певних відхилень чи порушень встановлених чинним законодавством вимог щодо оподаткування податкові органи можуть застосовувати певні заходи впливу, які в першу чергу спрямовані на забезпечення виконання платниками податків своїх зобов'язань. До таких заходів можна зарахувати податкову заставу, адміністративний арешт, нарахування пені та обмеження операцій на рахунках платника податків у банках [4, 276]. Як було зазначено, відносини, що складаються під час контролю між податковими органами та платниками податку, – це податкові правовідносини, які регламентуються нормами податкового права. Отже, однією з функцій податкових органів є забезпечення повноти і своєчасності сплати податків та інших обов'язкових платежів до бюджету. Тобто, враховуючи, що органи податкової служби України зобов'язані забезпечувати виконання контрольної суми податкових надходжень дохідної частини Державного бюджету України, які закріплені в законі, це необхідно розглядати як бюджетні повноваження податкових органів.

Також до бюджетних повноважень податкових органів належать повноваження щодо інформаційного забезпечення виконання бюджету за доходами. Особливо це видно у взаємовідносинах з органами Державного казначейства України. Взаємодія здійснюється на основі Порядку взаємодії між органами державного казначейства та Державної податкової служби України в процесі виконання державного та місцевого бюджетів за доходами [5].

Для забезпечення повноти надходження платежів до бюджетів згідно з бюджетною класифікацією доходів органи податкової служби подають відповідним органам казначейства списки складу платників податків та інших обов'язкових платежів, що адмініструються податковими органами. Органи податкової служби інформують про платежі, які повинні мобілізуватися до державного та місцевих бюджетів на певних територіях, дають висновки про повернення помилково або надміру сплачених до бюджетів платежів і відшкодування податку на додану вартість, звіряють надходження до бюджетів платежів, які адмініструються податковими органами, а також наділені іншими повноваженнями, виконання яких спрямовано на здійснення бюджетного процесу.

Взаємодія між цими органами виражається в обміні інформацією з питань, що належать до їхньої компетенції. Щоденно органи казначейства подають відповідним органам податкової служби пакет документів про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами: відомості про зарахування та повернення коштів з аналітичних рахунків за доходами та з аналітичних рахунків, на які зараховуються кошти, що надійдуть в національній валюті на погашення заборгованості за кредитами, залученими державою, бюджетними позичками та фінансовою допомогою; звіти про виконання бюджетів за доходами та іншими надходженнями в розрізі відділень за видами надходжень; відомості розподілу платежів, які надійшли до бюджетів; відомості про зарахування та повернення коштів з рахунків для обліку надходжень бюджетів; виписки з рахунків для обліку надходжень бюджетів у вигляді електронного реєстру розрахункових документів.

Кожен місяць проводиться звіряння доходів за всіма кодами бюджетної класифікації на підставі даних про надходження до державного та місцевих бюджетів та відомостей розподілу коштів. За результатами складають акти звіряння, які разом зі звітами про виконання дохідної частини державного та відповідних місцевих бюджетів надсилаються до органів вищого рівня.

Також Державна податкова адміністрація України проводить звіряння з Державним казначейством України надходжень платежів до державного бюджету і бюджетів областей, міст Києва та Севастополя за всіма кодами бюджетної класифікації.

Щомісячно органи Державного казначейства України готують органам державної податкової служби подання щодо простроченої заборгованості перед бюджетом за бюджетними позичками, поворотною фінансовою допомогою, за кредитами, залученими державою або під державні гарантії. Органи державної податкової служби України, у свою чергу, інформують відповідні територіальні органи державного казначейства про вжиті заходи щодо стягнення простроченої заборгованості. Відповідно до Бюджетного кодексу України у разі невиконання юридичними особами зобов'язань щодо погашення та обслуговування наданих на умовах повернення кредитів, залучених державою або під державні гарантії, інших гарантованих державою зобов'язань, заборгованості перед державою податкові органи застосовують механізм стягнення цієї заборгованості в порядку, встановленому Законом України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" [6].

На нашу думку, учасниками бюджетного процесу виступають і митні органи. Однією з функцій митних органів є забезпечення повноти і своєчасності сплати належних державному бюджету України митних платежів та інших податків і зборів, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами. Не пізніше наступного робочого дня після дати повного оформлення вантажної митної декларації митні органи повинні перераховувати митні платежі та інші податки і збори, контроль за справлянням яких вони здійснюють, на рахунки з обліку доходів, відкриті у відповідних головних управліннях Державного казначейства в розрізі митних органів та кодів класифікації доходів бюджету.

Також до повноважень митних органів, які можна назвати бюджетними, належать повноваження щодо інформаційного забезпечення виконання бюджету за доходами, що виражаються у взаємовідносинах з органами державної влади, в тому числі з органами Державного казначейства України. Спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади в галузі митної справи подає Міністерству фінансів України звіт про надходження до Державного бюджету України коштів від податків і зборів, справляння яких покладено на митні органи [7, ст. 28]. Також митні органи зобов'язані інформувати Національний банк України та фінансові органи України про перерахування ними коштів до державного бюджету.

Взаємодія відбувається на основі Порядку взаємодії та обміну інформацією між органами Державного казначейства України та Державної митної служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами, що контролюються митними органами [8].

Митні органи отримують від органів казначейства інформацію про реквізити відкритих рахунків для зарахування платежів, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами. Ця інформація надається головними управліннями Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі митним органам, Державним казначейством України – Державній митній службі України щодо рахунків, відкритих на центральному рівні.

Після того як митні платежі були перераховані, відповідні головні управління Державного казначейства наступного робочого дня після зарахування митних платежів на рахунки формують для відповідних митних органів виписки з цих рахунків і передають митним органам також у вигляді електронного реєстру.

Щомісяця митні органи разом з органами Державного казначейства проводять звіряння надходжень, перерахованих митними органами в розрізі кодів бюджетної класифікації доходів станом на 1-ше число місяця, наступного за звітним, результати якої оформлюються актом звіряння надходження до державного бюджету митних платежів у національній валюті. Акти звірянь у національній валюті скеровуються митними органами та відповідними головними управліннями Державного казначейства відповідно до Державної митної служби України та Державного казначейства України не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним.

Акти звіряння в національній валюті узагальнюються відповідно Державним казначейством України та Державною митною службою України. На підставі узагальнюючих актів звірянь у національній валюті складається загальний акт звіряння надходження до державного бюджету митних платежів у національній валюті.

Також кожного місяця Державна митна служба України з Державним казначейством України звіряє надходження до державного бюджету митних платежів в іноземній валюті в розрізі кодів класифікації доходів бюджету і кодів валюти станом на 1-ше число місяця, наступного за звітним, результати якої оформлюються актом звіряння надходження до державного бюджету митних платежів в іноземній валюті.

**Висновки.** Відповідно до визначення учасників бюджетного процесу, яке міститься в Бюджетному кодексі України, не можна чітко визначити хто є учасником бюджетного процесу, а хто ні. Тому, на нашу думку, необхідно закріпити чіткий перелік учасників бюджетного процесу та їх повноваження щодо здійснення бюджетного процесу.

Аналізуючи норми національного законодавства та повноваження, якими наділені органи податкової та митної служби, можна стверджувати, що вони є учасниками бюджетного процесу не лише на стадіях бюджетного планування і використання бюджетних коштів, але й наділені владно-контрольними повноваженнями під час бюджетного процесу, особливо на стадії виконання бюджету за доходами.

#### Література

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.
2. Фомин В. А. Финансовые и бюджетные правоотношения в системе правовых категорий / В. А. Фомин // Финансовое право. – 2004. – № 4. – С. 6–9.
3. Про Державну податкову службу України : Закон України від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 6. – С. 37.
4. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / Кучерявенко М. П. – К. : Правова єдність, 2008. – 701 с.
5. Порядок взаємодії між органами Державного казначейства України та Державної податкової служби України у процесі виконання державного та місцевого бюджетів за доходами : затверджений наказом Державного казначейства України та Державної податкової адміністрації від 25 квітня 2002 р. № 74/194 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 21. – Ст. 1059.
6. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами : Закон України від 21 грудня 2000 р. № 2181-ІІІ // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
7. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38. – Ст. 288.
8. Порядок взаємодії та обміну інформації між органами Державного казначейства України та Державної митної служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за доходами, що контролюються митними органами : затверджений наказом Державного казначейства України та Державної митної служби України від 31 липня 2002 р. № 150/417 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 33. – Ст. 1555.