

УДК 341.223.11

М.О. ПРОСОЛОВ, Донецький юридичний інститут Луганського державного університету внутрішніх справ ім. Е.О. Дідоренка

ДО ПИТАННЯ ПРО ПРОЦЕСУАЛІЗАЦІЮ ПЕРЕВІРОК, ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬСЯ ОРГАНАМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Ключові слова: перевірки, процесуалізація, стадії, органи фінансового контролю

У наукових дослідженнях при пошуках збалансованості між приватними та публічними інтересами при перевірках акценти поступово змістилися в галузь процесуальних конструкцій, що гарантували би захист законних прав підприємців в їх збалансованому взаємозв'язку з організаційно-правовими умовами, що забезпечують ефективне функціонування органів фінансового контролю. Р. Йеринг, видатний німецький правовід XIX сторіччя, визначав, що лише процесуальні норми створюють гарантії для реалізації матеріального права [1, с.199–200]. Радянський юрист, професор Е.А. Лунев, підкреслював, що забезпечення законності та викорінювання бюрократизму в роботі апарату державного управління можливе лише за умови чіткого правового регламентування адміністративного провадження в адміністративному процесі [2, с.43]. М.О. Суворов наполягає, що лише процесуалізація, тобто встановлення детальних процедурних правил, забезпечить ефективно здійснення функцій і задач державних органів [3, с.63]. На думку І.А. Саприкіної, чітко сформульовані, послідовно розташовані в законі процесуальні норми забезпечують їх одноманітне тлумачення різними правовими суб'єктами [4, с.4]. Отже, процесуалізація перевірок, що здійснюються органами фінансо-

вого контролю у сфері підприємницької діяльності, сприятиме вирішенню таких задач: 1) забезпеченню захисту прав і законних інтересів підприємців; 2) підвищенню ефективності здійснення функцій і задач органів фінансового контролю; 3) викорінюванню бюрократизму в діяльності зазначених органів; 4) одноманітному тлумаченню різними правовими суб'єктами.

Окремим аспектам процесуалізації перевірок підприємців як засобу досягнення двоєдиного завдання – ефективного здійснення закріплених в законодавстві специфічних, притаманних органам фінансового контролю функцій та завдань з одного боку, та забезпечення пріоритету захисту та дотримання законних прав та інтересів підприємців з іншого боку, приділяли увагу у своїх роботах І.С. Орехова, Д.М. Рева, О.О. Пузирева, С.В. Жданов, О.С. Корміліцин, М.О. Суворов, В.В. Уткін, А.М. Полтева, А.П. Чередніченко, І.Б. Стефанюк, Н.І. Хімічева, І.І. Кучеров та інші правознавці. Проте, незважаючи на значний об'єм публікацій, присвячених процедурним аспектам проведення перевірок, порядок їх проведення постійно викликає неоднозначність тлумачення на практиці, що свідчить про недостатню його розробленість як на законодавчому рівні, так і в теорії права. До того ж, законодавець часто вносить зміни в правові норми, що регулюють процес проведення перевірок. Все це вказує на актуальність дослідження процесу проведення перевірок, в тому числі тих, що здійснюються органами фінансового контролю в сфері підприємницької діяльності.

Як визначає М.О. Суворов, процес проведення перевірок повинен бути розбитий на стадії [3, с.19]. Відповідно великого енциклопедичного словника стадії (від грецького *stadion*) – відповідна ступінь, період, етап в розвитку чого-небудь, що має свої якісні властивості [5, с.429]. М.С. Шакарян під стадією розуміє визначену частину, що об'єднана сукупністю процесуальних дій, спрямовану на досягнення самостійної, остаточної цілі [6, с.47]. Отже, для визначення процесуалізації

перевірок, що здійснюються органами фінансового контролю у сфері підприємницької діяльності, нам необхідно дослідити процес проведення визначених перевірок та виокремити спільні стадії для органів, які ми в попередніх своїх публікаціях визначили як органи фінансового контролю – державну податкову службу (надалі – ДПС), Пенсійний фонд України (надалі – ПФУ), Фонд загальнообов'язкового соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (надалі – ФЗССТВП), Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття (надалі – ФЗДССВБ) та Державну службу боротьби з економічною злочинністю (надалі – ДСБЕЗ) [7, с.105].

Питання щодо виокремлення стадій перевірок не є новим у фінансовому праві. І.С. Орехова, аналізуючи перевірки, що здійснюються державними органами у сфері підприємницької діяльності, виділяє такі їх стадії: 1) вирішення організаційних питань (визначення підконтрольного суб'єкта, оформлення наказів (направлень, планів) на здійснення перевірки, ознайомлення з ними суб'єкта, що перевіряється); 2) здійснення перевірки (ознайомлення з документами, отримання пояснень, огляд виробничих приміщень); 3) здійснення, залежно від результатів перевірки, додаткових заходів (проведення інвентаризацій, експертиз); 4) застосування заходів адміністративного примусу; 5) підготовка документу про результати перевірки [8, с.47]. Проте, ця процесуалізація не може застосовуватися до перевірок, що здійснюються органами фінансового контролю в сфері підприємницької діяльності, бо визначені нами органи не мають повноважень з застосування заходів адміністративного примусу.

Крім того, багато досліджень було привернуто виділенню стадій податкових перевірок, які, незважаючи на те, що стосуються перевірок, які здійснюють лише органи ДПС, заслуговують на увагу. Так, В.В. Уткін виокремлює такі стадії податкових перевірок: 1) проведення перевірки; 2) оформлення результатів перевірки; 3) оскарження результа-

тів перевірки у позасудовому порядку; 4) перегляд результатів перевірки у позасудовому порядку за нововиявленими обставинами [9, с.205], Н.А. Маринів поділяє податкові перевірки на такі стадії: 1) підготовка до податкової перевірки (визначення підстав для проведення перевірки, видання наказу керівником на проведення перевірки, направлення платнику податків запиту для надання пояснень чи документального підтвердження, оформлення направлення на проведення перевірки тощо); 2) проведення перевірочних дій; 3) оформлення акту чи довідки про проведення перевірки; 4) розгляд заперечень платників податків; 5) оформлення результатів перевірки (прийняття рішень про визначення податкових зобов'язань та застосування штрафних санкцій); 6) оскарження результатів в порядку адміністративного оскарження; 7) перегляд результатів перевірки за нововиявленими обставинами у позасудовому порядку; 8) оскарження результатів перевірки в судовому порядку [10, с.127], М.О. Суворов наполягає на виділенні: 1) планування перевірки та організаційних заходів з її проведення; 2) підготовки до перевірки; 3) проведенні перевірки; 4) оформленні результатів перевірки; 5) прийнятті рішення за результатами перевірки; 6) реалізації прийнятого за матеріалами перевірки рішення; 7) розгляду можливих скарг на прийняте рішення [3, с.19].

Проте, обрання будь-якої з наведених процесуалізацій для виокремлення стадій виїзних перевірок, що здійснюють органи фінансового контролю у сфері підприємництва, вдається нам недоречним, бо беззастережне віднесення до стадій перевірок перегляду чи оскарження результатів перевірки, розгляд заперечень перевіряємих тощо, є, на наш погляд, не зовсім вірним. Автори, що пропонують такі стадії, нібито не передбачають інших варіантів закінчення перевірок, крім виявлення під час їх здійснення правопорушень з боку суб'єктів підприємництва. Крім того, всі ці дії здійснюються вже після проведення перевірок. Для формування власної думки з цього приводу необхідним є аналіз стадій перевірок,

що здійснюються окресленими нами органами відповідно до законодавства.

Так, з аналізу норм ст.ст.77-86 Податкового кодексу України та [11], Методичних рекомендацій щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків, затверджених наказом ДПАУ від 14.04.2011 р. № 213 (надалі – наказ ДПАУ № 213 від 14.04.2011 р.) [12] витікає, що у перевірок, які здійснюються органами ДПС, можна умовно виокремити такі стадії: 1) підготовку до проведення перевірки (її планування – ст.77 [11], виявлення обставин, за яких здійснюється позапланова документальна – ст.78 [11] або фактичної перевірки – ст.80 [11], здійснення підготовчих документальних заходів з її проведення – оформлення плану-графіку, повідомлення підконтрольного суб'єкту про проведення планової перевірки, наказу, направлення на перевірку тощо – п.14–16 [12]); 2) безпосереднє проведення перевірок – ст.ст.77–85 [11]; 3) оформлення результатів перевірок – ст.86 [11].

Відповідно Порядку проведення Пенсійним фондом України та його територіальними органами планових та позапланових перевірок платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 09.03.2011 р. № 233 [13] та Постанови правління Пенсійного фонду України «Про затвердження переліку питань для здійснення планових перевірок органами Пенсійного фонду України та форми Акта, що складається за їх результатами» від 31.03.2011 р. № 9-1 [14] перевірка платників єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування здійснюється за наступними стадіями: 1) підготовка до проведення перевірки (складання планів-графіків перевірок – п.3 [13], виявлення обставин, що є підставою для проведення позапланових перевірок – п.8 [13], здійснення підготовчих документальних заходів з її проведення – оформлення плану-графіку, повідомлення платника про перевірку, оформлення направлення на перевірку); 2) безпосереднє прове-

дення перевірки – п.п.7, 9 [13]; 3) оформлення результатів перевірок [14].

Згідно норм Інструкції про порядок проведення перевірок по коштах Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, прийняття рішень за їх результатами та процедуру оскарження, затвердженої Постановою Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 12.12.2010 р. № 29 [15] представники ФЗССТВП здійснюють перевірки за наступними стадіями: 1) підготовка до проведення перевірки (складання планів-графіків перевірок – п.3.1 [15], виявлення обставин, що є підставою для проведення позапланових перевірок – п.3.6 [15], здійснення підготовчих документальних заходів з її проведення – оформлення плану-графіку, повідомлення платника про перевірку, оформлення направлення на перевірку); 2) безпосереднє проведення перевірки – п.п.3.9-3.12 [15]; 3) оформлення результатів перевірок – п.3.13 [15].

З аналізу Інструкції про порядок обчислення і сплати внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття та обліку їх надходження до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, затвердженої Наказом Мінпраці від 18.12.2000 р. № 339 [16] у перевірок, що здійснюються представниками ФЗДССВБ можна виокремити такі стадії: 1) підготовка до проведення перевірки (складання планів-графіків перевірок – п.7.1 [16]; 2) безпосереднє проведення перевірки – п.п.7.2-7.3 [16]; 3) оформлення результатів перевірок – п.7.4 [16].

Відповідно Положення про Державну службу боротьби з економічною злочинністю, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 05.07.1993 р. № 510 (надалі – Положення про ДСБЕЗ) [17], Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» від 18.02.1992 р. № 2135-XXII (надалі – Закон «Про ОРД») [18], Закону України «Про міліцію» від 20.12.1990 р. № 565-XII (надалі – Закон «Про міліцію») [19], співробітники ДСБЕЗ здійснюють перевірки підприємців за

наступними стадіями: 1) підготовка до проведення перевірки (виявлення достатніх підстав для проведення оперативно-розшукової діяльності – п.5, п.п.8,9 [17], отримання дозволу керівника відповідного оперативного підрозділу на проведення оперативно-розшукової діяльності – ст.9 ч.6 [18], заведення оперативно-розшукової справи – ст.9 ч.6 [18], затвердження постанови про затвердження оперативно-розшукової справи начальником органу внутрішніх справ – ст.9 ч.6 [18], надання дозволу керівником відповідного оперативного підрозділу на проведення перевірки – ст.24 ч.2 [19], оформлення направлення на перевірку (заповнення його за відповідною формою, підпис у керівника підрозділу міліції та скріплення печаткою) – ст.24 ч.2 [19]); 2) безпосереднє проведення перевірки – ст.ст.127, 190, 191 [20]; 3) оформлення результатів перевірок – ст.195 [20].

Таким чином, процес перевірки підприємств, що здійснюється органами фінансового контролю, має такі стадії: 1) підготовку до проведення перевірок; 2) безпосереднє проведення перевірок; 3) оформлення результатів перевірок.

ЛІТЕРАТУРА

1. Брэбан Г. Французское административное право / Г. Брэбан ; пер. с фр. С. В. Боботова. – М. : Прогресс, 1988. – 244 с.
2. Лунев А. Е. Вопросы административного процесса / Е. А. Лунев // Правоведение. – 1962. – № 2. – С. 43–46.
3. Суворов М. А. Процессуализация налоговых проверок: проблемы и пути совершенствования / М. А. Суворов. – М. : Наука, 2007. – 271 с.
4. Сапрыкина И.А. Процессуальные нормы налогового права : автореф. дис. на соиск. уч. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / И. А. Сапрыкина. – Воронеж, 2009. – 23 с.
5. Большой энциклопедический словарь / гл. ред. Прохоров А. М. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Слово, 2000. – 564 с.
6. Гражданское процессуальное право России / [Алехина С. А., Блажеев В. В., Боннер А. Т. и др.] ; под ред. М. С. Шакарян. – М. : Проспект, 2002. – 584 с.
7. Просолов М. О. Шляхи оптимізації проведення перевірок суб'єктів підприємництва органами фінансового контролю / Просолов М. О. // Актуальні питання юридичної науки-2011 : матеріали всеукр. наук.-практ. конф. (6 травня 2011 р.). – Львів, 2011. – С. 105–106.
8. Орехова І. С. Державний контроль у сфері господарської діяльності: адміністративно-правові засади: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Орехова Ірина Сергіївна. – Одеса, 2009. – 211 с.
9. Уткин В. В. Правовое регулирование налоговых проверок в РФ: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.14 / Уткин Валерий Владимирович. – Саратов, 2004. – 162 с.
10. Маринів Н. А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Маринів Наталія Анатоліївна. – Х., 2007. – 204 с.
11. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р., № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
12. Наказ Державної податкової адміністрації України «Методичні рекомендації щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків» : від 14.04.2011 р., № 213 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mir-ekspertiz.info/metodichni-rekomendaci%D1%97-shhodo-poryadku-organizaci%D1%97-ta-provedennya-perevirok-platnikiv-podatkov>.
13. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Пенсійним фондом і його територіальними органами планових і позапланових перевірок платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» : від 09.03.2011 р., № 233 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 18. – Ст. 770.
14. Постанова правління Пенсійного фонду України «Про затвердження переліку питань

для здійснення планових перевірок органами Пенсійного фонду України та форми Акта, що складається за їх результатами» : від 31.03.2011 р., № 9-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0513-11>.

15. Постанова Правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності «Інструкція про порядок проведення перевірок страхувальників по коштах Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, прийняття рішень за їх результатами та процедуру оскарження» : від 28.01.2010 р., № 29 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 25. – Ст. 1032.

16. Наказ Мінпраці «Про затвердження інструкції про порядок числення і сплати внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття і обліку їх надходження до Фонду загальнообов'язкового державного соціального стра-

хування України на випадок безробіття» : від 18.12.2000 р., № 339 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://otd-lab.ru/spravochnik/stati/obyazatelnoe-i-dobrovolnoe-strakhovanie/fond-zagalnoobovyazkovogo-derzhavnogo-sots>.

17. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної служби боротьби з економічною злочинністю» : від 05.07.1993 р., № 510 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=510-93-%EF>.

18. Закон України «Про оперативно-розшукову діяльність» : від 18.02.1992 р., № 2135-ХІІ // ВВР України. – 1992. – № 22. – Ст. 303.

19. Закон України «Про міліцію» : від 20.12.1990 р., № 565-ХІІ // ВВР України. – 1991. – № 4. – Ст. 20.

20. Кримінально-процесуальний кодекс України : від 28.12.1960 р. // ВВР України. – 1961. – № 2. – Ст. 15.

Просолов М. О. До питання про процесуалізацію перевірок, що здійснюються органами фінансового контролю в сфері підприємницької діяльності / М. О. Просолов // Форум права. – 2011. – № 2. – С. 763–767 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-2/11pmocpd.pdf>

Процесуалізуються перевірки, що здійснюють органи фінансового контролю у сфері підприємницької діяльності, і виокремлюються їх спільні стадії.

Просолов М.О. К вопросу о процессуализации проверок, которые выполняются органами финансового контроля в сфере предпринимательской деятельности

Процесуалізуються перевірки, которые осуществляют органы финансового контроля в сфере предпринимательской деятельности, и выделяются их общие стадии.

Prosolov M.O. To a Question about Leading Up to Processes Checks Which are Carried out By Bodies of the Financial Control in Sphere Enterprise Activity

Check which carry out bodies of the financial control in sphere of enterprise activity, and their general stages are allocated.