УДК [351.713.008.6+351.74.009.11]
С. М. Попова

ВЗАЄМОДІЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНИХ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СЛУЖБ* З ПРАВООХОРОННИМИ ОРГАНАМИ

Досліджено форми взаємодії контролюючих органів державних податкової та митної служб з правоохоронними органами. Розроблено напрямки підвищення ефективності роботи органів податкового контролю шляхом покращення їх взаємодії з правоохоронними органами в умовах адміністративно-правової реформи, яка відбувається в Україні.

Побудова громадянського та демократичного суспільства в нашій країні нерозривно пов'язана з підвищенням ефективності діяльності органів державної влади, зокрема, органів державних податкової та митної служб, які відповідно до ст. 41 Податкового кодексу України [1] є єдиними контролюючими органами своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків. Саме на ці органи покладається виконання широкого кола завдань із забезпечення надходжень фінансових ресурсів до бюджетів усіх рівнів, основними джерелами яких є сукупність встановлених законодавством податків, зборів і платежів. Інші державні органи не мають права здійснювати контроль за дотриманням податкового законодавства, навіть на запит правоохоронних органів. Тобто, від роботи податківців і митників багато в чому залежать умови ведення бізнесу в нашій країні та фінансово-бюджетне забезпечення функціонування усього державного апарату.

Саме тому проблемам вдосконалення діяльності органів контролю за дотриманням податкового законодавства (органів державної податкової служби (ДПС) та органів державної митної служби) присвячено праці багатьох вітчизняних і закордонних вчених і практиків, таких як М. Я. Азаров, О. О. Бандурка, В. М. Гаращук, О. Ю. Грачева, М. В. Куркін, А. Т. Комзюк, О. В. Покатаєва, В. Д. Понікаров, О. І. Пономарьов та ін. Але ускладнення фінансово-господарських відносин у зв'язку з переходом до ринку постійно ставить нові питання перед органами фінансово-господарського контролю.

Метою цієї статті є розробка напрямків підвищення ефективності роботи органів податкового контролю шляхом покращення їх взаємодії з правоохоронними органами в умовах адміністративно-правової реформи, яка відбувається в Україні.

* Указом Президента України від 24.12.2012 № 726/2012 «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» Державну митну службу України та Державну податкову службу України реорганізовано в Міністерство доходів і зборів України. – *Примітка редколегії.*

© Попова С. М., 2012

Сутність контролю можна визначити як систему спостереження і перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості й ефективності прийнятих управлінських рішень та результатів їх виконання, виявлення відхилень від цих рішень, інформування про ці явища керівних органів і усунення несприятливих ситуацій. Тобто, контроль як соціальна функція існує в системі державного управління незалежно від суспільно-політичного ладу та типу економічних відносин. Однак, як слушно зазначає В. Понікаров [2, с. 23], зміст і місце контролю в системі управління зумовлюються характером суспільно-економічних відносин і політичною організацією суспільства.

Існуюча сьогодні в Україні система контролю і, відповідно, система органів, що контролюють фінансово-господарську діяльність, була сформована на базі командно-адміністративної системи, за часів якої наголос, у першу чергу, робився на політичні функції контролю та його масовість, часто всупереч компетентності та об'єктивності. Тому останнім часом у нашій державі поряд із суб'єктивними все сильніше почали проявлятися об'єктивні чинники, які негативно впливають на якість контрольної діяльності. У результаті об'єкти господарювання поступово почали виходити з-під реального контролю, у тому числі податкового, а процес контролю стає все більш формальним, що перш за все впливає на темпи розвитку суспільного виробництва.

Хоча слід зазначити, що впровадження реформ, активізація економічних процесів і покращення фінансових результатів суб'єктів господарювання в деякій мірі сприяли останнім часом стабілізації національної фінансової системи. Так, за січень – червень 2011 року порівняно з аналогічним періодом минулого року доходи державного бюджету зросли на 24,3 % – до 139,3 млрд грн [3]. Надходження податків до бюджету за цей період зросло у 1,5 рази, зокрема від:

– податку на додану вартість – на 27,9 %;

– податку на прибуток підприємств – на 50,4 %;

– надходжень ввізного мита – на 32,6 %;

– акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів – у 1,5 рази.

Таких високих показників накопичення бюджетних ресурсів досягнуто завдяки впровадженню реформаторських змін, у тому числі передбачених Податковим кодексом України, та чіткій діяльності органів податкового контролю – податкової та митної служб. І тим не менше, найбільша кількість скарг, що надходять від підприємців усіх регіонів країни, стосується роботи цих органів.

Тому, реагуючи на критику діяльності податкової та митної служб на розширеному засіданні Ради підприємців при Кабінеті Міністрів у травні 2011 року, Прем'єр-міністр М. Азаров зазначив, що Президентом України поставлене завдання реформувати ці служби, аби їх діяльність відповідала найкращим європейським зразкам. «Але якщо станеться так, – зауважив М. Азаров, – що робота цих

двох служб буде гальмувати розвиток економіки і підприємництва в країні, тоді буде прийнято радикальне рішення. Вони будуть реорганізовані в інші служби» [4].

Частково реорганізація податкової служби вже почалася з прийняттям Постанови Кабінету Міністрів України від 21.09.2011 № 981 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» [5]. Цією постановою з 398 органів ДПС, які діють в Україні, 43 нових органів ДПС було утворено шляхом злиття декількох податкових інспекцій, 28 територіальних органів – шляхом приєднання декількох інспекцій до нового територіального органу ДПС, який утворюється, а 327 територіальних органів ДПС було утворено шляхом реорганізації органів податкової служби, що існували раніше. Але така реорганізація стосується лише структурної перебудови податкової служби.

Під структурою (від лат. structura – побудова, порядок, розміщення) розуміють сукупність стійких зв'язків об'єкта, що забезпечують його цілісність і відповідність своєму призначенню, тобто збереження основних якостей при різних зовнішніх і внутрішніх змінах [6, с. 1152]. Але ефективність діяльності органів ДПС та митної служби, на думку автора, більшою мірою залежить від їх правового статусу, кадрового і матеріально-технічного забезпечення, компетентності посадових осіб виконувати функції, передбачені законодавством для цих органів.

Податкові правовідносини в нашій країні мають певні особливості: вони виконуються, як правило, шляхом самостійного обчислення та перерахування податків і зборів до відповідних бюджетів. Але до сьогодні людство не винайшло жодних мотивацій для забезпечення добровільної сплати податків у повному обсязі, крім застосування заходів державного примусу до платників податків. А здійснюються такі примус і контроль за сплатою податків, як зауважує О. Покатаєва [7, с. 14], спеціально створеними органами держави: органами ДПС і органами державної митної служби. Первинною територіальною ланкою державної податкової служби є, як правило, районні та міжрайонні податкові інспекції. За В. Гаращуком [8, с. 149], контроль з боку таких органів можна назвати спеціалізованим, тобто таким, який проводиться вузькопрофільними за фахом контрольної діяльності органами. І, на жаль, в Україні більшість державних контролюючих органів є вузькопрофільними. Тому М. Куркін [9, с. 33] робить такий висновок, що в Україні жоден із цих контролюючих органів в межах своєї компетенції (які розповсюджуються або лише на певні підприємства, організації чи установи, або на окремі фінансово-господарські процеси) не можуть комплексно перевірити діяльність конкретного суб'єкта господарювання.

Тому підвищення ефективності контрольної роботи органів ДПС і митної служби у сфері оподаткування, на думку автора, сьогодні, перш за все, пов'язано з чіткою взаємодією цих органів з іншими контролюючими і правоохоронними органами.

Правоохоронні органи можуть здійснювати свою діяльність у сфері боротьби з економічною злочинністю, у тому числі й з порушеннями податкового законодавства, лише у взаємодії з іншими міністерствами, відомствами та контролюючими органами. Навіть працівникам податкової міліції, яка є правоохоронним підрозділом у складі ДПС, відповідно до ст. 78 Податкового кодексу України [1] забороняється брати участь у проведенні виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами податкової служби, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків, які знаходяться в їх провадженні. Взагалі ж перевірки суб'єктів господарювання податковою міліцією, як і іншими правоохоронними органами, проводяться в порядку, встановленому Кримінально-процесуальним кодексом та іншими законами України. Але ст. 18 Закону України «Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю» [10] встановлює, що Національний банк, Антимонопольний комітет, Фонд державного майна, Державна податкова служба, Державна контрольно-ревізійна служба (з 2011 р. – Державна фінансова інспекція), митні органи України, а також інші державні органи, які мають право контролю за дотриманням законодавства України, зобов'язані:

а) під час здійснення в межах своєї компетенції контрольних функцій з'ясовувати неправомірні дії організацій і громадян, що можуть свідчити про злочинну діяльність або створювати умови для такої діяльності;

б) передавати відповідним спеціальним органам одержану під час здійснення контрольних функцій і аналізу інформації, що надходить, відомості, які можуть свідчити про злочинну діяльність та використовуватися для виявлення, припинення і попередження такої діяльності;

в) за дорученням спеціальних органів проводити у межах своєї компетенції ревізії, перевірки та інші дії щодо контролю дотримання економічного законодавства;

г) розробляти пропозиції щодо вдосконалення законодавства, спрямовані на усунення умов, які сприяють злочинній діяльності.

Зокрема, органи ДПС України зобов'язані:

а) забезпечувати виявлення порушень законодавства про податки і платежі в бюджет та негайно повідомляти про це відповідні спеціальні підрозділи;

б) за дорученням спеціальних підрозділів проводити перевірку своєчасності надання і вірогідності документів, пов'язаних з обчисленням платежів у бюджет, одержувати документи про платежі, які підлягають оплаті, та тих, що фактично надійшли в бюджет, здійснювати з цією метою входження в інформаційну систему, пов'язану з підприємництвом.

Митні органи України зобов'язані:

а) надавати необхідну допомогу під час проведення оперативно-розшукових заходів у зоні митного контролю;

б) за дорученням спеціальних органів проводити перевірку законності дій громадян і організацій, пов'язаних із переміщенням предметів та речовин через митний кордон, і комплексний контроль разом з Національним банком України за їх валютними операціями.

Як видно з цих законодавчих актів у справі боротьби з порушниками податкового законодавства контролюючі органи, як правило, викривають факти правопорушень, а завдання розслідування податкових злочинів та провадження у справах про адміністративні правопорушення у податковій сфері покладено на правоохоронні підрозділи ДПС – податкову міліцію.

Більш того, відповідно до розділу 2 Податкового кодексу України [1], контролюючі органи ДПС повинні передавати відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції.

Так, відповідно до спільного наказу Служби безпеки і ДПА України від 09.07.2001 № 176/278 «Про взаємодію Служби безпеки України та органів державної податкової служби України з профілактики, виявлення, припинення, розкриття та розслідування злочинів, інших правопорушень у сфері розроблення, виготовлення спеціальних технічних засобів для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації та торгівлі ними» [11] органам ДПС під час здійснення перевірки суб'єктів підприємницької діяльності наказано виявляти факти виготовлення та/або торгівлі продукцією, яка містить ознаки спеціальних технічних засобів (СТЗ) для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації та торгівлі ними. У разі виявлення таких фактів органи ДПС зобов'язані:

– інформувати про це Службу безпеки України (СБУ) як орган, який здійснює реалізацію державної політики з розроблення, виготовлення, торгівлі та придбання СТЗ і забезпечує державний контроль та координацію діяльності державних органів у цій сфері;

– залучати співробітників СБУ для проведення експертної оцінки зазначеної продукції щодо належності її до СТЗ;

– у разі прийняття СБУ рішення щодо належності зазначеної продукції до СТЗ вилучати продукцію і притягувати суб'єктів підприємницької діяльності, які допустили правопорушення, до відповідальності згідно з чинним законодавством.

Регіональні органи СБУ, у свою чергу, зобов'язані:

– направляти відповідні повідомлення органам ДПС про злочини чи інші правопорушення, розслідування яких належить до компетенції податкової міліції;

– інформувати ДПС України про виявлені під час здійснення своїх функцій причини і умови, що сприяють злочинам та іншим правопорушенням, безпосередню боротьбу з якими віднесено до компетенції державної податкової служби;

– здійснювати експертну оцінку продукції суб'єкта підприємництва, діяльність якого перевіряється, щодо належності певної

продукції до СТЗ і направляти своїх працівників для участі в розслідуванні злочинів, інших правопорушень, проведення перевірок, надання консультацій у разі звернення органів ДПС України.

З метою запобігання злочинам та іншим правопорушенням чинного законодавства з прикордонних і податкових питань, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, виявлення і запобігання фактам ухилення від сплати податків та зборів під час переміщення і реалізації товарів в Україні, органи ДПС взаємодіють з Державною прикордонною службою України. Порядок такої взаємодії регламентується Інструкцією про порядок взаємодії Державної прикордонної служби України і податкової міліції Державної податкової адміністрації (служби) України, затвердженою наказом Адміністрації Державної прикордонної служби України та ДПА України 13.02.2004 № 149/74 [12].

Основними формами взаємодії цих органів є:

1. Проведення спільних операцій в контрольованих прикордонних районах за єдиним задумом і планом, інших погоджених заходів щодо запобігання, виявлення та припинення протиправної діяльності, протидії незаконному переміщенню через державний кордон товарів.

2. Створення спільних груп (у разі потреби) для відпрацювання конкретних фактів, пов'язаних із незаконним обігом товарів.

3. Спільне розташування прикордонних нарядів і нарядів від підрозділів податкової міліції в контрольованих прикордонних районах (поза пунктами пропуску).

4. Обмін інформацією (у тому числі й оперативною, що становить взаємний інтерес) про обстановку в контрольованих прикордонних районах, районах виконання спільних завдань, пропуск вантажного автотранспорту в пунктах пропуску, наміри та спроби порушень кордону поза пунктами пропуску, незаконне переміщення через державний кордон зброї та наркотичних речовин, матеріальних, культурних та історичних цінностей, сировини, промислових і сільськогосподарських виробів без належного оподаткування тощо.

5. Правова і практична взаємодія органів дізнання Державної прикордонної служби і слідчих підрозділів податкової міліції на стадії досудового слідства.

6. Аналіз причин та умов, що сприяють протиправній діяльності й порушенню законодавства на державному кордоні, внесення до відповідних міністрів та інших органів державної влади пропозицій щодо їх усунення.

7. Узагальнення підсумків виконання спільних завдань і розробка нових способів дій та форм взаємодії.

У процесі проведення цих дій органи податкової міліції здійснюють документування у разі затримання прикордонними нарядами осіб за підозрою в порушенні державного кордону з метою переміщення товарів без належного оподаткування, а у разі отримання інформації від Державної прикордонної служби про затримання

товарів без належного оподаткування вживають заходів для виявлення джерел та умов їх придбання.

Підготовка і проведення таких спільних дій здійснюється в режимі конфіденційності з обмеженням кола поінформованих осіб і застосуванням заходів і засобів маскування.

Митні органи, вилучаючи майно, щодо якого винесено рішення суду про конфіскацію, повинні взаємодіяти з органами державної виконавчої служби. Порядок їх взаємодії регулюється Постановою Кабінету Міністрів України від 26.12.2001 № 1724 «Про порядок обліку, зберігання, оцінки вилученого митними органами майна, щодо якого винесено рішення про конфіскацію, передачі цього майна органам державної виконавчої служби і розпорядження ним» [13].

Державний виконавець одночасно з винесенням постанови суду про виконавче провадження про конфіскацію майна призначає суб'єкта оціночної діяльності, про що повідомляє митний орган для підготовки довідки про визначення вартості майна після нарахування усіх податків і зборів, які підлягають сплаті при переміщенні зазначеного майна через митний кордон України.

Акт опису та арешту майна складається у присутності понятих за участю представника митного органу до моменту передачі майна для реалізації спеціалізованою торговельною організацією чи для знищення, утилізації, переробки або безоплатної передачі. Довідка передається в процесі опису та арешту майна через державного виконавця суб'єкту оціночної діяльності для врахування ним розміру податків і зборів, що підлягають сплаті при переміщенні через митний кордон під час визначення ринкової вартості цього майна. Після погодження звіту про оцінку майна орган державної виконавчої служби зобов'язаний визначити торговельну організацію, яка буде здійснювати реалізацію конфіскованого майна.

Кошти, одержані від реалізації вилученого митними органами майна, та податки і збори зараховуються до державного бюджету після відшкодування витрат, пов'язаних з оцінкою такого майна та з вирахуванням сум комісійної винагороди, що виплачується спеціалізованій торговельній організації, яка не може перевищувати 10 % ціни реалізації майна.

Описані форми взаємодії органів податкового контролю з правоохоронними органами мають за мету підвищення ефективності їх діяльності, прискорення розгляду справ адміністративного провадження, процеси дізнання і досудового слідства за діями, які мають ознаки злочинів у податковій сфері, та одержання компенсації за скоєні правопорушення.

Список літератури: 1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. **2.** Понікаров В. Д. Судово-економічна експертиза : навч. посіб. / Понікаров В. Д., Попова С. М., Попова Л. М. – Вид. 2-ге, доповн. та переробл. – Х. : Еспада, 2008. – 272 с. **3.** Підсумки першого півріччя: від спаду економіки до фінансової стабільності та економічного зростання // Урядовий кур'єр. – 2011. – 11 серп. **4.** Процишин В. Податкову та митницю можуть реорганізувати /

В. Процишин // Урядовий кур'єр. – 2011. – 14 трав. **5.** Про утворення територіальних органів Державної податкової служби : постанова Кабінету Міністрів України від 21.09.2011 № 981 // Урядовий кур'єр. – 2011. – 24 вересня. **6.** Большой энциклопедический словарь. – М. : Большая Российская энцикл. ; СПб. : Нордиг, 2000. – 1434 с. **7.** Покатаєва О. В. Теоретичні засади правового регулювання справляння загальнодержавних податків та зборів в Україні : монографія / О. В. Покатаєва. – Запоріжжя : Класич. приват. ун-т, 2011. – 300 с. **8.** Гаращук В. М. Контроль та нагляд у державному управлінні : монографія / В. М. Гаращук. – Х. : Фоліо, 2002. – 176 с. **9.** Куркін М. В. Ревізії та перевірки за зверненнями правоохоронних органів : навч. посіб. / М. В. Куркін, В. Д. Понікаров ; Харк. держ. екон. ун-т. – Х. : Східно-регіон. центр гуманіт.-освіт. ініц-в, 2003. – 412 с. **10.** Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю : закон України від 30.06.1993 № 3341-XII // Урядовий кур'єр. – 1993. – 12 серп. **11.** Про взаємодію Служби безпеки України та органів державної податкової служби України з профілактики, виявлення, припинення, розкриття та розслідування злочинів, інших правопорушень у сфері розроблення, виготовлення спеціальних технічних засобів для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації та торгівлі ними : наказ СБУ та ДПА України від 09.07.2001 № 176/278 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0632-01. **12.** Інструкція про порядок взаємодії Державної прикордонної служби України і податкової міліції Державної податкової адміністрації України : затв. наказом Адміністрації Держ. прикордон. служби України, Держ. податк. адміністрації України від 13.02.2004 № 149/74 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/aws/show/z0789-04. **13.** Про порядок обліку, зберігання, оцінки вилученого митними органами майна, щодо якого винесено рішення суду про конфіскацію, передачі цього майна органам державної виконавчої служби і розпорядження ним : постанова Кабінету Міністрів України від 26.12.2001 № 1724 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1724-2001-п.

Надійшла до редколегії 29.11.2012

Исследованы формы взаимодействия контролирующих органов государственной налоговой и таможенной службы с правоохранительными органами. Разработаны направления повышения эффективности работы органов налогового контроля путем улучшения их взаимодействия с правоохранительными органами в условиях административно-правовой реформы, которая проходит в Украине.

The forms of co-operation of supervisory bodies of state tax and custom service with law enforcement authorities are investigational. The directions of increase of efficiency of tax control bodies work are developed by the improvement of their co-operating with law enforcement authorities in terms of administrative and legal reform that passes in Ukraine.