

СТАНОВЛЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ДУМКИ З ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛІВ У ТЕОРІЇ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

СКОРОХОД І.В. - аспірант *Міжрегіональної академії управління персоналом*

В статті розглянуті роботи вітчизняних та зарубіжних учених, присвячені дослідженню фінансового та податкового контролю. Здійснено аналіз стану та ступеня розв'язання проблем фінансового та податкового контролю.

Ключові слова: *фінансовий контроль, податковий контроль, фінансове право, фінанси, фінансова діяльність.*

Фінансовий та податковий контроль, в системі фінансового права переживають сьогодні етап особливо бурхливого розвитку. Тому не дивно, що фінансово-правові дослідження здійснюються по широкому комплексу проблем, у них беруть активну участь фахівці всіх наукових напрямків юриспруденції. У розробку проблем фінансового права щодо вдосконалення фінансово-правових процесів вносять вагомий вклад фахівці у галузі фінансового права, теорії держави і права, адміністративного права і процесу, що, у свою чергу, позитивно впливає на становлення теорії і практики фінансового права в Україні. Дійсно, дослідженню фінансового та податкового контролю присвячені різноманітні дослідження науковців, проте вони по-різному підходять до даної проблеми. Роботи їх переважно присвячені теоретичним, організаційним, методичним та правовим питанням фінансового контролю.

Основна мета мого дослідження полягає в тому, щоб на основі врахування досягнень науки, узагальнення і правозастосов-

ної практики, вітчизняного і зарубіжного досвіду суттєво оновити наукову концепцію правових засад фінансового та податкового контролю, уточнити їх місце в системі фінансового права. Аналізуючи останні дослідження та публікації, необхідно зосередити увагу на роботах таких вчених як Л.К. Воронова [6], Л.Л. Кінащук [8], М.П. Кучерявенко [10], П.С. Пацурківський [14], Л.А. Савченко [15]. У своїх роботах зазначені науковці торкалися розгляду системи фінансового права. Проте, деякі з них зосереджували увагу виключно на питаннях фінансового контролю, а інші на проблемах податкового контролю. Тому піднята в статті проблема залишається актуальною та потребує більш детального дослідження.

У статті, формулюючи відповідні теоретичні положення, висновки і пропонуючи нові підходи до рішення проблем, що назустріч, я опирався на теоретичні джерела філософського, соціологічного знання, досягнення теорії держави і права, фінансового права, податкового права, адміністративного права та процесу, науки управління. До таких джерел відносяться роботи вітчизняних і зарубіжних вчених, що розкривають, передусім, питання фінансового контролю.

Важливе значення в теорії фінансового права має дослідження правових основ податкового контролю, що є складовою загальнодержавного контролю. У сучасній Україні є достатньо ознак, які свідчать про великі недоліки у податковій системі. П.С.Пацурківським зроблено висновок

про те, що проблема джерел податкового права держави, як і джерел фінансового права в цілому, на загальнотеоретичному, методологічному рівні розроблена незрівнянно менше у фінансово-правовій науці, ніж категорії «предмет фінансового права» та «предмет податкового права», «метод фінансового права» та «метод податкового права» [14, с. 46].

Нагадаємо, що наука фінансового права виникла порівняно недавно, її становлення почалося із середини ХІХ ст. Хоча на сьогодні підвищується роль фінансового права. Важливе значення в теорії фінансового права має дослідження правових основ фінансового контролю, що є складовою загальнодержавного контролю. Науки фінансового і державного права спільно розроблюють основні теоретичні положення, тому у витоків науки фінансового права стояли найвидатніші державотворці і адміністративісти: Ш. Монтеск'є, І. Зонненфельс, М.М. Сперанський, К. Юсти та інші.

Завданням організації фінансового контролю на сучасному етапі є координація зусиль науковців-фінансистів України в дослідженні актуальних проблем та пошуку найбільш оптимальних шляхів здійснення в Україні реформи в галузі фінансового контролю.

У становленні фінансового права в Україні, а отже, і фінансового та податкового контролю, можна виділити декілька етапів розвитку, що визначалися етапами історичного розвитку країни, а саме: дореволюційний період, радянський період, а також період становлення незалежної України. Для дореволюційного періоду характерним була різноманітність політико-правових підходів. Велика кількість науковців з фінансового права ставили питання про особливий статус України в складі Російської імперії. На сучасному етапі розвитку фінансового та податкового контролю існують тенденції розширення діапазону наукових досліджень, поглиблюється проблемний характер наукового пошуку, врахування світового досвіду фінансового контролю.

Фінансовий та податковий контроль в Росії почали свій шлях з реформ Петра І.

При всій їх суперечливості вони мали важливе наукове і культурне значення, на їх основі зародилась російська фінансова думка. Найбільш видатним її представником у петрівський час був економіст і публіцист І.Т. Посошков (1652-1726 рр.). Він у своїй праці «Про скупість і багатство» виклав програму фінансових, економічних і політичних перетворень, вказав на недоліки фіскальної фінансової політики та запропонував стягувати податки зі всіх, окрім духовенства, з урахуванням майнового положення платників податків. І.Т. Посошков виходить з того основного положення, що в державі, де люди багаті, багатою є і держава, бо все багатство народу є, в широкому сенсі, багатство державне, а зубожіння народне є зубожіння державне. Міркування автора відноситься до економіки, торгівлі і фінансів, але він разом із тим підкреслює значення «праведних законів» для розвитку цих сфер виробництва [2, с. 44].

Значну роль у розвитку російської фінансово-правової думки зіграв видатний державний діяч М.М. Сперанський, який пропонував придати державному бюджету законодавчий характер, подушні податки замінити прибутковим податком, обкласти податками осіб, що користуються домашньою обслугою, перейти до акцизної системи.

Слід згадати письменника та фахівця з фінансових питань, що служив деякий час у Міністерстві фінансів Н.І. Тургенєва, який видав у 1818 р. свою працю «Досвід теорії податків», що мала величезний успіх і через рік була видана знову.

Починаючи з 30-40 р. ХІХ століття, фінансова наука і фінансове право входять у навчальні програми юридичних факультетів Московського, Петербурзького і Казанського університетів. У 1839 р. в Московському університеті створюється кафедра державних податей.

Академік І.І. Янжул (1846-1914 рр.), що працював з 1876 року професором кафедри фінансового права Московського університету досліджував податкову і митну політику, доводячи, що втручання держави в економіку, особливо через митну і податкову політику, означає здійснення соціалізму.

Основними темами в роботах видатного російського вченого в галузі економіки, фінансів і права І.Х. Озерова [13], який очолював з 1898 по 1917 рр. кафедру фінансового права Московського університету, є проблеми податкового обкладення, структура і форми державного бюджету, вплив фінансової системи на процес економічного розвитку суспільства. Податкову систему автор розглядав як «рефлекс економічного життя», засуджував використання державою таких джерел прибутків, як винна монополія, побічні податки, лотереї і виграшні позики, пропонував стягувати прибутковий податок за помірною прогресивною шкалою.

Таким чином, дореволюційні видання характеризує гарне літературне викладення, цікава і змістовна фактологічна база, порівняльний аналіз російських фінансово-правових інститутів із зарубіжними. Це роботи таких науковців, як В.А. Лебедев [11], І.Т. Тарасов [18], І.Х. Озеров [13], проте в них здебільшого робиться акцент на економічному аналізі.

У розвитку радянської науки фінансового права головне завдання було сформульовано ще у 1918 році в розділі V Конституції РСФРР, який називався «Бюджетне право». Не випадково першими науковими працями в цей період стають роботи С.А. Котляревського [9] та М.А. Гурвіча [7]. Вперше категорія «фінансова діяльність держави» введена М.А. Гурвичем у 1952 р. [7] і докладно проаналізована в підручнику під редакцією Ю.А. Ровинського 1961 р. [15], а також іншими науковцями у своїх роботах.

Істотний інтерес у науці фінансового права 60-80-х років належить професору Саратовського юридичного інституту - Н.І. Хімічевій [23]. Потрібно відзначити значний внесок у 60-70-х рр., зроблений у роботах В.В. Безчеревних, Л.К. Воронової та ін. Наукові визначення зроблені зазначеними авторами, відіграли значну роль у фінансовому та податковому контролях.

Проблеми фінансового та податкового контролю досліджувалися як юристами, так і економістами. Представники економічної науки, а саме М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, в основному намагалися вирішувати питан-

ня, що стосуються методики й організації фінансового контролю, тобто розкривали економічний аспект цієї проблеми.

Вивчення напрацювань Е.О. Вознесенського, І.М. Кулішер, О.П. Чернявського та інших дало змогу охарактеризувати фінансовий контроль як функцію фінансів. - З іншої сторони В.Б. Авер'янов, О.Ф. Андрійко, М.Й. Климко, О.В. Шоріна, Ц.А. Ямпольська та інші розглядають фінансовий контроль як функцію управління.

Розкриттю особливостей фінансового контролю як інституту фінансового права сприяло вивчення праць плеяди науковців починаючи з XIX століття, а саме В.О. Лебедева, І.Х. Озерова, І.Т. Тарасовата-І.І. Янжул.

Помітну позитивну роль у післяреволюційний період відіграла робота А.О. Альського «Завдання і методи фінансового контролю». Особливо слід відзначити праці вчених довоєнних років, таких як: Д.І. Аленчикова, О.М. Ляндю, М.М. Ровинський. У післявоєнні часи з'являються цікаві роботи. Наприклад, О.О. Анісімов у своїй праці «Фінансовий контроль в капіталістичних країнах» розкрив організацію фінансового контролю у капіталістичних країнах. Значний внесок у розвиток фінансового контролю як інституту фінансового права у цей час внесли І.А. Андреев, Е.О. Вознесенський, Н.О. Ковальова.

Сьогодні беззаперечний вплив на формування інституту фінансового контролю мають публікації таких вчених, які внесли значний вклад у розвиток науки фінансового права, : Д.А. Бекерська, - Л.К. Воронова О.Ю. Грачева, М.А. Гурвіч, - О.М. Горбунова, Н.Д. Еріашвілі, М.В. Карасева, Л.Л. Кінащук, М.П. Кучерявенко, П.С. Пацурківський, Ю.А. Ровинський, Л.А. Савченко, Н.І Хімічева, І.П. Устинова та інших. Велике значення для розвитку фінансово-правової науки в 60-80 роки мали фундаментальні наукові роботи професора Київського державного університету Л.К. Воронової [6]. Особливий інтерес представляє її перша монографія.

За весь післявоєнний радянський період було опубліковано загальнотеоретичні

дослідження О.В. Міцкевича та М.Г. Александрова. У радянський період дослідженню податкового права були присвячені роботи Д.А.Бекерської, Ю.А. Ровинського та інших.

Нині, у пострадянський період влади, багато вчених-правознавців, Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва, у своїх роботах зверталися до проблем податкової системи в державі. Як правильно зауважила Р.О. Гаврилюк, «П.С. Пацурківський збагатив фінансово-правову науку узагальненнями, оцінками та висновками щодо юридичної природи, видів, закономірностей та особливостей фінансово-правових норм, способів надання їм чинності, механізмів просторової та посуб'єктної дії, зробленими з новітніх методологічних позицій на основі аналізу насамперед вітчизняного досвіду трансформації колишньої адміністративно-командної держави у державу правову та безликого радянського суспільства у громадянське суспільство, а також дослідження європейського досвіду податково-правових реформ останньої чверті ХХ століття. Ним сформульовані деякі нові методологічні підходи та орієнтири для подальшого дослідження сутності та дії фінансово-правових норм у цілому і податково-правових норм зокрема» [14, с. 6-7].

Серед вітчизняних дослідників податкового права доцільно виділити роботи М.П. Кучерявенка. Він є провідним фахівцем з питань вітчизняної теорії податкового права, яким започатковано перспективні методологічні підходи до системи оподаткування, зроблені цінні висновки.

В останні роки у вітчизняній науці податкового права з'явилися роботи Д.А. Бекерської, Г.В. Бех, М.М. Весельського, Р.О. Гаврилюк, І.Є. Криницького, М.О. Перепелиці та інших.

Таким чином, дослідження теоретичних проблемних питань фінансового та податкових контролів в системі фінансового права допоможе удосконалити чинне законодавство. Адже, в Україні відсутній рамковий закон про фінансовий контроль, який би визначав базову структуру, суб'єкти та об'єкти контролю. Зусилля органів влади, яким доручено виконувати функції контро-

лю, не координуються, вони здійснюються в основному в рамках свого відомства, що викликає роздробленість фінансової системи.

Слід зазначити, що розробка питань з організації та правового регулювання фінансового контролю міститься у наукових дослідженнях, проте аналіз матеріалів свідчить про його неефективність на практиці, а отже, є необхідність його всебічного дослідження, особливо, коли ці питання в Україні ставляться так гостро. Ряд науковців, наприклад Л.Л. Кінащук [8] та Л.А. Савченко [16], вказує на необхідність прийняття Закону «Про фінансовий контроль в Україні», що потребує детального опрацювання широкого спектру теоретичних питань, а отже, й комплексного дослідження фінансового контролю в цілому.

Література

1. Алисов Е.А. Финансовое право Украины: учебное пособие / Евгений Алисов. – Х.: фирма „Эспада”, 2000. – 288 с.
2. Бельский К. С. Финансовое право: наука, история, библиография / К.С. Бельский. – М.: Юрист – 1995. – 208 с.
3. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту / М.Т. Білуха.– К.: Вища школа, 1994 – 364 с.
4. Билинін Я.В. Правове регулювання фінансового контролю в сфері міжбюджетних відносин: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 „Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право” / Я.В. Билинін. – Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2007. – 18 с.
5. Василик О.Д. Теорія фінансів: підручник / О.Д. Василик. – К.: НІОС, 2000. – 416 с.
6. Воронова Л.К., Мартьянов И.В. Советское финансовое право / Л.К. Воронова, И.В. Мартьянов. – К.: Вища школа 1983. – 240 с.,
7. Гурвич М.А. Советское финансовое право. Учебное пособие / М.А. Гурвич. – М.: Юрид. литература, 1952. – 324 с.
8. Кінащук Л.Л. Організація та правове регулювання аудиторської діяльності в

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто роботи вітчизняних та зарубіжних науковців, присвячені дослідженню фінансового та податкового контролю. Проведено аналіз стану та ступеню вивчення проблем фінансового та податкового контролю.

SUMMARY

Works of Ukrainian and foreign scholars devoted to the study of financial control and tax control. The author analyzes the status and extent of studying the problems of financial control and tax control.

системі фінансового контролю в Україні / Л.Л. Кінашук. – Кіровоград: «КОД», 2010. – 460 с.

9. Котляревский С.А. Бюджет СССР / С.А. Котляревський. – Л., 1925. – 103с.

10. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права в шести томах / Н.П. Кучерявенко. – Т.1.(в 2-х частях). Часть 2. Харьков: „Легас”. – 2002. – 663 с.

11. Лебедев В.А. Финансовое право. Учебник / В.А. Лебедев. – М.: “Статут” (в серии “Золотые страницы российского финансового права России”), 2000. – Т.2. – 461 с.

12. Мельник В.М. Контроль і ревізія діяльності підприємств (короткий курс): навчальний посібник / В.М. Мельник. – Одеса-Астропринт, 1999. – 108 с.

13. Озеров И.Х. Финансовое право / И.Х. Озеров. – СПб., 1915. – 391 с.

14. Пацурківський П.С. Проблеми теорії фінансового права / П.С. Пацурківський. – Чернівці: ЧДУ, 1998. – 276 с.

15. Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права / Е.А. Ровинський. – М., 1978. – 209 с.,

16. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Монографія / Л.А. Савченко. – Ірпінь, АДПСУ, 2001. – 407 с.

17. Стефанюк І.Б. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи / - І.Б. Стефанюк // Економіка. Фінанси. Право. – 2001 – № 7 – С. 3-7.

18. Тарасов И.Т. Лекции по науке финансового права / И.Т. Тарасов. – Ярославль, 1880. – 487 с.

19. Фещенко Л. Функціональна структура системи державного фінансового контролю в Україні /Л. Фещенко//Банківська справа. – 2001.– № 1. – С. 12-16.

20. Фінансове право: підручник / - Є.О. Алісов, Л.К. Воронова, С.Т. Кадькаленко та ін.; керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Видання друге, виправлене та доповнене – Х.: Фірма „Консум”, 1999. – 496 с.

21. Фінансове право України: навч. посібник [для студ. вищ. навч. закл.]. / -

Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва та ін.; керівник авт. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – К.: Правова єдність, 2009. – 395 с.

22. Финансовое право СССР – Л.:Государственное издательство, 1926.– 157с.

23. Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Юристъ, 2000. – 600 с.