

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ ЯК СУБ'ЄКТ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ

STATE FISCAL SERVICE AS A SUBJECT OF STATE CONTROL

Большіт Ю.Л.,

*здобувач кафедри адміністративного, господарського права
та фінансово-економічної безпеки
Сумського державного університету*

У статті з урахуванням наукових поглядів учених і чинного законодавства України проаналізовано підходи до тлумачення таких понять, як «контроль» і «державний контроль». Досліджено завдання, які стоять перед Державною фіскальною службою України для здійснення контролю у сфері оподаткування. Надано авторське бачення поняття «Державна фіскальна служба як суб'єкт державного контролю». Наголошено на важливому значенні контролю Державної фіскальної служби України для забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування.

Ключові слова: Державна фіскальна служба України, суб'єкт, контроль, держава, державний контроль, контрольний орган.

В статье с учетом научных взглядов ученых и действующего законодательства Украины проанализированы подходы к трактовке таких понятий, как «контроль» и «государственный контроль». Исследованы задачи, стоящие перед Государственной фискальной службой Украины для осуществления контроля в сфере налогообложения. Предоставлено авторское видение понятия «Государственная фискальная служба как субъект государственного контроля». Отмечено большое значение контроля Государственной фискальной службы Украины для обеспечения соблюдения законодательства в сфере налогообложения.

Ключевые слова: Государственная фискальная служба Украины, субъект, контроль, государство, государственный контроль, контролирующий орган.

In the article on the basis of scientific opinions and scientific analysis of the current legislation of Ukraine analyzed approaches to the interpretation of such notions as “control” and “state control”. Investigated the challenges to the State Service for fiscal control in the field of taxation. Courtesy of the author’s vision of the concept of “State Fiscal Service, as a subject of state control”. Emphasized the importance of control of the State Fiscal Service to enforce legislation in the field of taxation.

Key words: State Fiscal Service, subject, control, power, government control, controlling body.

Актуальність теми. В умовах політичної та економічної кризи в державі проблеми державного контролю в різних сферах економіки набувають особливої важливості й гостроти. Адже держава зацікавлена в підвищенні економічного рівня держави, соціальних стандартів і виходу із кризової ситуації. Для досягнення зазначеної мети недостатньо запозичувати кошти в інших країн світу, потрібно шукати внутрішні джерела. До таких можна зарахувати, наприклад, запобігання ухиленню від податків, економічним злочинам і, врешті-решт, налагодження ефективної податкової системи. Більшість із зазначених завдань покладено на нещодавно утворену Державну фіскальну службу (далі – ДФС) України. Саме тому дослідження ролі ДФС України як суб'єкта державного контролю набуває особливого значення, адже державний контроль є тим необхідним інструментом «у руках» держави, за допомогою якого можна досягти значних зрушень у напрямі виходу держави із кризи.

Деякі теоретичні аспекти дослідження фіскальної служби як суб'єкта державного контролю відображено в працях В.Г. Дем'янишина, М.П. Кучерявенка, Є.С. Вілкової, О.В. Балашової, Г.Ю. Ісаншоної, С.А. Баканової, Л.Ф. Вардересян, М.В. Васильєвої, В.В. Лабощького, Т.Ф. Юткіної, Н.І. Козьмук та інших учених. Проте, урахувавши динаміку змін,

що відбуваються в країні, податковій сфері зокрема, зазначене питання потребує подальшого дослідження й удосконалення.

Тому **метою статті** є дослідити поняття, сутність, значення та особливості правового статусу новоствореної ДФС України як суб'єкта державного контролю.

Виклад основного матеріалу. Почати дослідження зазначеної проблеми пропонуємо з визначення ключових понять – «контроль» і «державний контроль». З етимологічного погляду контроль – це порівняння (зіставлення чи протиставлення) кількох тверджень [1, с. 258–260]. Юридичний енциклопедичний словник визначає контроль як одну з форм здійснення влади, якою забезпечується дотримання встановлених приписів [2, с. 68]. Заслугує на увагу визначення Ю.П. Битяка, що контроль – це складова (елемент) управління, яка забезпечує систематичну перевірку виконання Конституції, законів України, інших нормативних актів, додержання дисципліни й правопорядку, полягає у втручанні контрольних органів в оперативну діяльність підконтрольних органів, наданні їм обов'язкових для виконання вказівок, припиненні, зміні чи скасуванні актів управління, ужитті заходів примусу щодо підконтрольних органів [3, с. 223–224]. На нашу думку, найбільш змістовне тлумачення «контролю» надає

Г.Г. Зуйков, котрий стверджує, що контроль – це своєрідна форма своєрідного зв'язку, що дає змогу встановити, наскільки точно дотримуються завдані системі параметри. За його допомогою вирішуються такі управлінські завдання: забезпечення неухильного виконання законів і нормативних актів, що регламентують діяльність державних органів та інших об'єктів управління; досягнення своєрідності і якості виконання прийнятих рішень; підвищення виконавської дисципліни, відповідальності за доручену справу; своєчасне прийняття заходів щодо усунення виявлених у процесі контролю недоліків; виявлення передового досвіду й упровадження його в практику роботи; сприяння правильному підбору та розстановці кадрів, своєчасне запобігання їхнім помилкам; здійснення необхідної допомоги підприємствам і працівникам [4, с. 155–156].

На законодавчому рівні поняття контролю здебільшого ототожнюється з діяльністю окремих органів. У цьому контексті слушною є думка О.І. Сушинського, який наголошує, що природа контролю полягає в тому, що його не можна повністю ототожнювати з якоюсь однією інституцією або тільки з одним напрямом (гілкою або функцією) здійснення влади (зокрема державної або виконавчої), оскільки він має «наскрізне» значення щодо інституцій і напрямів (гілок або функцій) здійснення будь-якої влади, маючи в цьому розумінні певні інтегративні, об'єднувальні риси [5]. Автор заперечує твердження, що сутність контролю як суспільного явища полягає в перевірці відповідності діяльності учасників суспільних відносин установленим у суспільстві приписам. На його думку, таке розуміння сутності й завдання контролю є занадто обмеженим, бо не містить установлювальної та спрямувальної функцій, тобто так званої «творчої» місії контролю [5].

Отже, контроль – це ніщо інше як вид управлінської діяльності, котра спрямована на досягнення мети, що ставить перед собою будь-яка організація, а також сприяє виявленню й запобіганню проблемам ще до їх виникнення. Ураховуючи вищезазначене, варто зауважити, що для ефективної діяльності країни важливу роль відіграє «державний контроль».

Державний контроль є однією з форм реалізації державної влади, яка забезпечує дотримання законодавства й державної дисципліни в різних галузях виробничої, господарської, фінансової, торговельної, соціально-культурної діяльності, діяльності в галузі охорони громадського порядку, безпеки та оборони держави, дотримання прав і свобод громадян, виконання ними своїх обов'язків перед державою [6, с. 37]. На думку Ю.П. Битяка, державний контроль – це складова (елемент) управління, що забезпечує систематичну перевірку виконання Конституції, законів України, інших нормативних актів, додержання дисципліни й правопорядку, полягає у втручанні контрольних органів в оперативну діяльність підконтрольних органів, наданні їм обов'язкових для виконання вказівок, припиненні, зміні чи скасуванні актів управління, ужитті заходів примусу щодо підконтрольних органів [7, с. 223–224]. С.Г. Стеценко

в навчальному посібнику «Адміністративне право України» надає таке визначення: «державний контроль» – це одна з функцій державного управління, що полягає в оцінюванні правомірності діяльності об'єкта контролю та здійснюється відповідними державними органами (посадовими особами) [8]. Державний контроль може бути видом діяльності або ж мати допоміжне значення. Органам державного контролю властиве застосування владно-примусових заходів, спрямованих на приведення контрольованої функції у відповідність із прийнятими рішеннями й чинними нормами та правилами. Повноваження органів щодо здійснення державного контролю регулюються Конституцією України, законами й іншими нормативно-правовими актами [9, с. 173]. Одним із таких органів, що здійснює державний контроль, є ДФС України.

Проте, перш ніж перейти до розгляду ДФС України як суб'єкта державного контролю, варто розглянути теоретичні підходи до поняття «суб'єкт». З етимологічного погляду своїм історичним корінням поняття «суб'єкт» (від латинської мови “subjectus”, від sub – під і jacio – кидаю, закладаю основу) сягає античних часів. Деякі вчені відмічають, що сучасне трактування поняття «суб'єкт» бере свій початок від Декарта, у якого різке протиставлення суб'єкта й об'єкта було вихідним пунктом аналізу пізнання й, зокрема, обґрунтування знання з погляду його достовірності. Тлумачення поняття «суб'єкт» як активного початку в пізнавальному процесі відкрило шлях до дослідження умов і форм цього процесу, його суб'єктивних передумов [10, с. 633]. У філософії поняття «суб'єкт» визначають як вихідне поняття, судження, вихідне джерело, епіцентр життєвої й пізнавальної активності – індивідуальної або суспільної; людину як активне начало соціальних і культурних процесів, пізнання, комунікації [11, с. 199].

У контексті питання, що досліджується, доцільним є дослідити поняття «суб'єкт» у словосполученні зі словом «правовідносини», оскільки державний контроль у будь-якій сфері діяльності неодмінно пов'язаний з існування правових відносин. У такому контексті О.І. Харитонова зазначає, що суб'єкт правовідносин – це володілець конкретного права, котрий знаходиться в правовому зв'язку з іншим учасником (учасниками) суспільних відносин, на яких нормами законодавства покладаються обов'язки, що відповідають праву уповноваженої особи [12, с. 101]. На думку О.Ф. Скакун, суб'єкти правовідносин – це індивідуальні або колективні суб'єкти права, які використовують свою правосуб'єктність у конкретних правовідносинах, виступаючи реалізаторами суб'єктивних прав і юридичних обов'язків, повноважень, а також юридичної відповідальності [13, с. 519]. Отже, суб'єктом правовідносин у сфері оподаткування є реальний учасник таких відносин, перед яким стоять певні завдання й котрий має визначені права та обов'язки й реалізовує їх у межах чинного законодавства.

Повертаючись до розгляду ДФС України як суб'єкта державного контролю, зауважимо, що вона була утво-

рена Постановою Кабінету Міністрів від 21 травня 2014 року шляхом реорганізації Міністерства доходів і зборів. ДФС України об'єднала повноваження податкової служби, митниці та фінансової міліції [14], є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері оподаткування, митної справи й адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також займається боротьбою з правопорушеннями у трьох вищезазначених сферах. Проте одним із найважливіших напрямів діяльності ДФС України є адміністрування податків, іншими словами, фіскальний контроль.

У своєму науковому дослідженні «Фіскальний контроль як інструмент забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування» Н.І. Козьмук виділяє такі характерні ознаки, притаманні ДФС України як суб'єкту державного контролю [15]:

- вона створюється в установленому законом порядку спеціально для здійснення управлінських функцій;

- цільовим призначенням її є практична реалізація державної політики в певній галузі чи сфері оподаткування, здійснення виконавчо-розпорядчої (управлінської) діяльності шляхом безпосереднього й повсякденного керівництва економічним соціально-культурним і адміністративно-політичним будівництвом у державі;

- свою діяльність у межах наданої компетенції здійснює від імені держави;

- наділення державно-владними повноваженнями, наявність певного обсягу прав та обов'язків у сфері державного управління, тобто володіння відповідною адміністративною правосуб'єктністю;

- наділення для здійснення своїх завдань і функцій правом широкого застосування заходів державного, зокрема адміністративного, фінансового примусу й наявність спеціального апарату примусу;

- це відповідно оформлена державна субстанція, частка державного апарату, що має свою внутрішню структуру і штат;

- специфічна організаційно-структурна відокремленість і оперативна самостійність дій у певних територіальних межах чи галузях;

- цей суб'єкт державної власності утримується, як правило, за рахунок Державного бюджету;

- має статус юридичної особи, є самостійним учасником адміністративно-правових відносин – участь в адміністративно-правових відносинах для органу виконавчої влади є не тільки можливістю (правом), а й обов'язком [15].

Отже, ДФС України здійснює контроль, що охоплює всі сфери діяльності уповноважених органів, включаючи здійснення податкового обліку, податкових перевірок тощо, а також усі сфери діяльності контрольованих суб'єктів, пов'язані зі сплатою податків і зборів (облік об'єктів оподаткування, дотримання термінів і порядку сплати податків і зборів, порядок надання податкової звітності тощо). Відповідно до Постанови про Державну фіскальну службу України, у сфері здійснення державного контролю на неї покладено такі завдання [14]:

- забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків до бюджету й відповідних позабюджетних фондів;

- контролює своєчасність подання платниками податків і єдиного внеску передбаченої законом звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування й сплати податків і зборів, єдиного внеску, митних та інших платежів;

- здійснює контроль за дотриманням податкового й митного законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого законом покладено на ДФС України;

- здійснює облік платників податків і єдиного внеску, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування й об'єктів, пов'язаних із оподаткуванням;

- здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, поміщених у відповідні митні режими;

- здійснює контроль за доставкою товарів, які перебувають під митним контролем, до митних органів призначення;

- контролює процедури використання гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодіє з гарантами;

- здійснює контроль за повнотою і правильністю виконання митних формальностей, організовує впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання;

- здійснює контроль за виробництвом і обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, забезпечує міжгалузеву координацію в цій сфері;

- здійснює контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, установлених виробниками або імпортерами таких виробів;

- здійснює контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять оптову або роздрібну торгівлю алкогольними напоями, вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на такі напої;

- здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

- здійснює контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;

- здійснює контроль за дотриманням вимог законодавства й виконанням службових, посадових обов'язків у ДФС України, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління;

- тощо.

Висновки. Окреслений вище перелік завдань ДФС України як суб'єкта державного контролю не є вичерпним, проте він надає можливість зробити висновок про важливість зазначеного органу та його контрольних повноважень для діяльності держави, її соціального й

економічного розвитку. Адже від ефективного контролю зазначеної сфери суспільних відносин значною мірою залежить поповнення Державного бюджету України, що на пряму впливає на економіко-правовий стан України та подальшу можливість євроінтеграції. Отже, Державна фіскальна служба України як суб'єкт

державного контролю – це центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямована на адміністрування податків, запобігання правопорушенням у податковій сфері й додержання податкового законодавства не лише платниками податків, а й власне її територіальними органами та кожним службовцем зокрема.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Цветков В.В. Эффективность государственного управления / В.В. Цветков // Государственно-правовая реформа в Украине. – К. : Ін-т законодавства Верхов. Ради, 1997. – С. 258–260.
2. Юридический энциклопедический словарь / ред. кол.: М.М. Богуславский, М.И. Козырь, Г.И. Миньковский и др. – М. : Сов. энцикл., 1984. – 415 с.
3. Адміністративне право України : [підруч. для юрид. вузів і факультетів] / за ред. Ю.П. Битяка. – Х. : Право, 2000. – 520 с.
4. Научная организация управления органами внутренних дел / под ред. Г.Г. Зуйкова // Академия МВД СССР. – 1984. – 317 с.
5. Сушинський О.І. Контроль у сфері публічної влади: теоретико-методологічні та організаційно-правові аспекти : [монографія] / О.І. Сушинський. – Львів : ЛРІДУ УАДУ, 2002. – 468 с.
6. Залюбовський І.К. Організаційно-правові засади державного контролю в Україні / І.К. Залюбовський. – Одеса : Юрид. література, 2003. – 102 с.
7. Адміністративне право України : [підручник для юрид. вузів і фак.] / за ред. Ю.П. Битяка. – Х. : Право, 2000. – 520 с.
8. Стеценко С.Г. Адміністративне право України : [навчальний посібник] / С.Г. Стеценко. – К. : Атіка, 2008. – 624 с.
9. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – К. : ТОВ «Вид-во «Юрид. думка», 2007. – 992 с.
10. Философский энциклопедический словарь / редкол. : С.С. Аверинцев, Э.А. Араб-Оглы, Л.Ф. Ильичев и др. – 2-е изд. – М. : Сов. энциклопедия, 1989. – 815 с.
11. Миськів Л.І. Адміністративно-правові засади діяльності вищих навчальних закладів МВС України з питань морально-правового виховання курсантів : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Л.І. Миськів. – Х., 2008. – 203 с.
12. Фінансове право : [підручник] / [М.П. Кучерявенко, Д.О. Білінський, О.О. Дмитрик та ін.] ; за ред. д-ра юрид. наук, проф. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2013. – 400 с.
13. Скакун О.Ф. Теорія держави і права (Енциклопедичний курс) : [підручник] / О.Ф. Скакун. – 2-е вид., перероблене і доповнене. – Х. : Еспада, 2009. – 752 с.
14. Про затвердження Положення про Державну фіскальну службу : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>.
15. Козьмук Н.І. Фіскальний контроль як інструмент забезпечення дотримання законодавства у сфері оподаткування / Н.І. Кузьмук // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/10-2015/55.pdf>.