

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ СУМ ГРОШОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

У статті проаналізовано навчально-методичну, наукову літературу та норми чинного законодавства з метою визначення змісту нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів у сфері визначення сум грошових зобов'язань. Особливу увагу звернуто на аналіз наукових поглядів наведеної проблематики. На підставі проведеного дослідження встановлено недоліки нормативно-правового забезпечення та запропоновано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: грошове зобов'язання, законодавство, нормативно-правове забезпечення, контролюючий орган, недоліки, удосконалення.



**Сітко
Анна Іванівна,**

*аспірант кафедри
адміністративного
права
юридичного
факультету
Київського
національного
університету
імені Тараса
Шевченка*

Постановка проблеми. Створення дієвого механізму забезпечення прав, свобод і законних інтересів фізичних та юридичних осіб належить до пріоритетних напрямів діяльності держави та органів публічної адміністрації зокрема. Це питання — дуже актуальне, адже є пріоритетним не лише для України, а й для всього світового співтовариства, і перестало бути «сферою зацікавлення» окремих держав світу та міжнародних або національних правозахисних організацій.

Практика діяльності органів публічної адміністрації свідчить, що нині однією із серйозних проблем у їх діяльності є насамперед невизначеність та незбалансованість окремих складових частин правового регулювання цієї сфери, а зокрема чинного законодавства.

Питання правового забезпечення діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань можна віднести до одних із найскладніших та найважливіших, адже від ефективності реалізації заходів цієї сфери напряму залежить реалізація державної бюджетної та податкової політики, а отже і національної безпеки.

Зазначимо, що реалізацію заходів щодо визначення сум грошових зобов'язань здійснюють відповідні органи публічної адміністрації, які діють на підставі

чинного законодавства, норми якого регулюють та визначають їх компетенцію в зазначеній сфері. Чітке визначення компетенції цих органів та їх посадових осіб у цій сфері дозволить, по-перше, визначити коло суб'єктів публічного адміністрування, а зокрема контролюючих органів, по-друге, визначити зміст та межі їх діяльності, по-третє, перелік грошових зобов'язань.

За таких обставин актуалізується потреба в проведенні наукових досліджень, що спрямовані на аналіз норм галузевого законодавства щодо діяльності контролюючих органів у сфері визначення сум грошових зобов'язань, наведення його класифікації та визначення шляхів удосконалення.

Необхідність дослідження нормативно-правових актів, норми яких регулюють діяльність контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань, є очевидною, оскільки їх детальний аналіз, класифікація та з'ясування основних прогалин дозволить сформулювати надійну основу правового регулювання цієї сфери публічного адміністрування та визначити напрями його вдосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Слід зазначити, що окремі аспекти діяльності контролюючих органів у сфері визначення сум грошових зобов'язань вже не одноразово були предметом наукових досліджень. Зазначене питання досліджували Ю. В. Божко, О. В. Грищук, О. В. Євсікова, В. С. Кіценко, В. В. Тильчик, Є. А. Усенко, О. М. Федорчук та інші. Ці вчені визначили основні методологічні засади у сфері діяльності

контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань, а також обґрунтували доцільність використання комплексного наукового підходу у вищезазначеній сфері. Водночас, незважаючи на наявність значної кількості наукових праць, що присвячені різним аспектам у контролюючих органів, певна частина питань залишилась поза увагою вчених.

Метою запропонованої наукової статті є дослідження наукової, навчально-методичної літератури та норм галузевого законодавства щодо визначення нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів у сфері визначення сум грошових зобов'язань.

Виклад основного матеріалу. Після проголошення Україною незалежності розпочався новий етап розвитку й становлення національного законодавства. Розпочався процес створення нормативно-правової бази у всіх сферах «державного і суспільного життя» країни. У цей час приймаються важливі закони у сфері оборони країни, освіти, діяльності окремих правоохоронних органів, вирішуються питання щодо розробки та закріплення правового механізму оподаткування фізичних та юридичних осіб. Важливим також стає питання діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань.

Починаючи дослідження системи нормативно-правових актів у зазначеній сфері, варто зазначити, що основний Закон України — Конституція — має головне значення для всього національного законодавства.

Варто зазначити, що Конституція України визначає основні положення (принципи, мету, загальні засади), що деталізуються в положеннях законів та підзаконних нормативно-правових актах щодо діяльності органів публічної адміністрації, а зокрема контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань. Крім того, саме Конституція України визначає основоположні засади реалізації державної податкової політики [1]. Отже, Конституція України здійснює первинну легалізацію діяльності органів публічної адміністрації, а зокрема контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань, закріплюючи фундаментальні принципи та загальні напрями їх діяльності, правові підстави оподаткування фізичних та юридичних осіб.

Не менш важливим джерелом нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань є міжнародні акти, договори, конвенції, угоди, що заключені та ратифіковані у встановленому порядку.

Вбачається, що в міжнародно-правовому регулюванні діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань умовно можна виділити такі сфери: по-перше, міжнародно-правове регулювання співробітництва в галузі оподаткування; по-друге, міжнародно-правове регулювання співробітництва щодо обміну професійної інформації в галузі оподаткування; по-третє, міжнародно-правове регулювання співробітництва у сфері запобігання подвійного оподаткування;

по-четверте, міжнародно-правове регулювання діяльності міжнародних організацій, членом яких є Україна; по-п'яте, міжнародно-правове регулювання щодо співробітництва у сфері запобігання та розслідування у сфері оподаткування.

Отже, варто зазначити, що починаючи з 2006 року Україна є членом організації Внутрішньо-європейської організації податкових адміністрацій (Intra-European organization of Tax Administrations). Вказана організація була створена в 1996 році і основною метою її діяльності є насамперед обмін професійною інформацією між її членами через постійний форум для податкових адміністрацій, проведення навчання, організація конференцій, семінарів, видання публікацій, надання технічної допомоги з урахуванням інтересів країн-членів у податковій сфері [2].

Зазначимо, що важливим напрямом міжнародно-правового регулювання діяльності органів публічного адміністрування, а зокрема контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань, є співробітництво у сфері запобігання подвійного оподаткування. Варто зазначити, що ця група міжнародно-правових актів включає в себе значну кількість актів, що укладені, по-перше, із прикордонними державами; по-друге, з окремими країнами Європейського Союзу; по-третє, з окремими країнами Азії, зокрема: з Італією (2003), Ліваном (2003), Кубою (2003), Об'єднаними Арабськими Еміратами (2004), Таїландом (2004), Південно-Африканською Республікою (2004), Сирією (2004), Ізраїлем (2006), Словенією

(25.04.2007), Ісландією (2008), Йорданією (2008), Марокко (2009), Сінгапуром (2009), Лівією (2010), Пакистаном (2011), Саудівською Аравією (2012), Мексиканськими Сполученими Штатами (2013), Кіпром (2014) тощо [3]. Саме вказані держави мають з Україною значний товарообіг, мають найближче зовнішнє середовище, від взаємодії з яким безпосередньо залежить здійснення контролю та нагляду за переміщенням (експортом, імпортом, транзитом) через державні кордони. Також, ці акти укладені з державами-членами Європейського Союзу. Оскільки західним державам належить провідна роль у сучасній міжнародній системі, зокрема в міждержавних інституційних механізмах управління глобальними і регіональними процесами, то визначальною рисою зовнішньої політики України щодо цих держав є встановлення з ними відносин взаємовигідного співробітництва в галузі, що стане підґрунтям для розширення участі нашої держави в європейських структурах та майбутнього інтегрування її господарства до загальноєвропейського та світового економічного простору.

Безумовно, наведені угоди мають дуже важливе значення для комплексного нормативно-правового забезпечення цієї сфери, проте мають низку недоліків, а саме: по-перше, ці угоди визначають лише загальні засади співробітництва в зазначеній сфері та їх положення не треба вважати достатньою правовою базою міжнародної взаємодії країн; по-друге, зазначені угоди чітко не передбачають механізму відповідальності за невиконання встановлених обов'язків;

по-третє, вони передбачають лише загальні засади контролю за виконанням встановлених угодою положень.

У зв'язку з наведеним виникає закономірне питання: «Чи є потрібними та дієвими такі міжнародні угоди?». Вбачається, що так — є потрібними, оскільки саме ці міжнародні угоди забезпечують «первинне» нормативне врегулювання спільної міжнародної співпраці держав у сфері оподаткування. Крім того, варто звернути на таку особливість, як ця співпраця зумовлена також й економічними наслідками (тобто попередженням економічних збитків, що можуть бути зумовлені виникненням інфекційних та інших хвороб), а також захворювання людей. Значна кількість укладених Україною міжнародних договорів про співпрацю з іншими країнами в галузі оподаткування є свідченням здійснення нашою державою активної зовнішньої політики щодо розвитку двох- та багатосторонніх міждержавних відносин у цій сфері, зумовленої її національними інтересами.

Розглядаючи національне законодавство, зазначимо, що нині у сфері діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань діє значна кількість різноманітних нормативно-правових актів, які забезпечують регулювання величезного обсягу суспільних відносин, що виникають у цій сфері.

Варто звернути увагу на той факт, що нормотворча діяльність Верховної Ради України була спрямована на розробку та прийняття сучасного законодавства з метою створення дієвого правового забезпечення діяльності

контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань.

Вважаємо за доцільне більш детально звернути увагу на зміст декількох нормативно-правових актів, зокрема Податкового кодексу України, норми якого регулюють відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, а також де визначається вичерпний перелік податків та зборів, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження та обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [4].

Кодекс закріплює, що державна податкова справа — сфера діяльності контролюючих органів, передбачена цим Кодексом та іншими актами законодавства України, спрямована на формування та реалізацію державної податкової політики в частині адміністрування податків, зборів, платежів.

Також кодексом передбачено нормативне закріплення понятійного апарату, зокрема: оскарження рішень контролюючих органів — оскарження платником податку податкового повідомлення — рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків або будь-якого рішення контролюючого органу в порядку і строки, які встановлені цим Кодексом за процедурами адміністративного оскарження, або в судовому порядку; грошове зобов'язання платника податків — сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну

(фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності [4].

Податковий кодекс України визначає правовий статус контролюючих органів, зокрема: ст. 19-1. Функції контролюючих органів, ст. 20. Права контролюючих органів, ст. 21. Обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів. Крім того, ст. 41 визначаються контролюючі органи та органи стягнення, а саме: контролюючими органами є фіскальні органи — центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи. У складі контролюючих органів діють підрозділи податкової міліції.

Органами стягнення є виключно контролюючі органи, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску

в межах повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень. Стягнення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Поряд із Податковим кодексом України важливе значення в нормативно-правовому забезпеченні діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань має Митний кодекс України, норми якого визначають порядок і умови переміщення товарів через митний кордон України, їх митний контроль та митне оформлення, застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, справляння митних платежів, ведення митної статистики, обмін митною інформацією, ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності, здійснення відповідно до закону державного контролю нехарчової продукції при її ввезенні на митну територію України, запобігання та протидія контрабанді, боротьба з порушеннями митних правил та інші заходи.

Митний кодекс України (ст. 543–544) визначає, що безпосереднє здійснення державної митної справи покладається на фіскальні органи, призначенням яких є створення сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, забезпечення безпеки суспільства, захист митних інтересів України. Здійснюючи державну митну справу, фіскальні органи виконують такі основні завдання: забезпечення правильного застосування, неухильного дотримання та запобігання

невиконанню вимог законодавства України з питань державної митної справи; створення сприятливих умов для полегшення торгівлі, сприяння транзиту, збільшення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України, здійснення разом з митними органами інших держав заходів щодо вдосконалення процедури пропуску товарів, транспортних засобів через митний кордон України, їх митного контролю та митного оформлення; здійснення митного контролю та виконання митних формальностей щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі на підставі електронних документів (електронне декларування), за допомогою технічних засобів контролю; забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення в межах повноважень, визначених цим Кодексом, Податковим кодексом України та іншими актами законодавства України, організація застосування гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодія з банківськими установами та незалежними фінансовими посередниками, що надають такі гарантії; застосування передбачених законом заходів митно-тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, здійснення контролю за дотриманням усіма суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та громадянами встановлених законодавством заборон та обмежень щодо переміщення окремих видів товарів

через митний кордон України; здійснення заходів щодо недопущення переміщення через митний кордон України товарів, на які встановлені заборони та/або обмеження щодо переміщення через митний кордон України [5].

Не менш важливим нормативно-правовим актом, що визначає правові засади діяльності контролюючих органів у зазначеній сфері, є Постанова КМ України «Про Державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 № 236, якою визначено, що Служба є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства та ін. Завдання Служби, а отже і її органів визначаються в п. 3 Постанови. Водночас, вони істотно відрізняються від завдань, які визначені в ст. 544 Митного кодексу України. Слід зазначити, що на проблему наявності правових протиріч, недоопрацювань у частині нормативного закріплення адміністративно-правового статусу органів публічної адміністрації, а зокрема контролюючих органів у сфері оподаткування, вже неодноразово звертали увагу вчені, вказуючи, що саме такі випадки насамперед значно ускладнюють правозастосовну діяльність — з одного боку, та можуть створити «підґрунтя» для застосування необґрунтованого адміністративного розсуду з боку суб'єктів владних повноважень [6].

На проблеми нормативного закріплення адміністративно-правового

статусу фіскальних органів звертав увагу В. Л. Гришук у дисертаційному дослідженні «Правовий статус органів, що контролюють сплату податків та зборів в Україні», щодо питання нечіткості визначення правового статусу фіскальних органів у Митному кодексі України зазначається, що аналіз ст. 544 Митного кодексу України засвідчує, що законодавець розмежує такі завдання митних органів, як: по-перше, здійснення митного контролю та виконання митних формальностей щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, у тому числі на підставі електронних документів (електронне декларування), за допомогою технічних засобів контролю тощо; по-друге, забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення в межах повноважень, визначених законом. У той же час митний контроль п. 24 ст. 4 Митного кодексу України визначено як сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку. На думку вченого, за такого підходу залишається невизначеним питання, чи можна вважати митним контролем контроль за правильністю обчислення, своєчасністю та повнотою сплати податкових платежів. Крім того, вчений зазначає, не додає ясності щодо цього питання

плутанина, що пов'язана з визначенням — який вид контролю (податковий чи митний) здійснює митниця. З огляду на положення Податкового кодексу України, можна зробити висновок, що митні органи здійснюють саме податковий контроль. Таке розуміння може бути підтверджено й положенням ч. 1 п. 61.1 ст. 61 Податкового кодексу України, де законодавець підкреслює, що суб'єктом податкового контролю є контролюючі органи, визначені цим кодексом, а відповідно до пп. 41.1.2 п. 41.1 ст. 41 Податкового кодексу України до кола контролюючих органів входять і митниці. Отже, законодавцем створена колізія, оскільки в одному випадку контроль митних органів щодо нарахування, повноти й своєчасності сплати податків та зборів вважається складовою митного контролю, а в іншому — невід'ємною частиною податкового контролю [7, с. 60–62].

Висновки. Наприкінці аналізу нормативно-правового забезпечення діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань зазначимо, що нині правове регулювання діяльності органів публічної адміністрації в цій сфері має цілісний характер, тобто ця діяльність регулюється як законами, так і указами, постановами, розпорядженнями, наказами.

Встановлено, що правова основа діяльності контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань складається з конституційного та міжнародного рівнів регулювання окремих напрямів діяльності; відповідних законів України, указів та розпоряджень Президента, актів Кабінету Міністрів України.

Проведений аналіз свідчить про наявність не лише позитивних тенденцій розвитку законодавств у цій сфері, а й наявності низки недоліків, що мають принципове значення. Отже, вважаємо за доцільне навести певні теоретичні та практичні рекомендації щодо його вдосконалення, зокрема: по-перше, на сьогодні існує потреба в чіткому визначенні, який вид контролю реалізують фіскальні органи (податковий чи митний); по-друге, значна кількість нормативно-правових актів цієї сфери призводить до появи низки протиріч, наприклад, щодо визначення обсягу завдань фіскальних органів тощо; по-третє, необхідно на рівні закону визначити перелік контролюючих органів щодо визначення сум грошових зобов'язань.

Список використаних джерел

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141
2. Міжнародна діяльність : Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів України. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/informatsiya-schodo-spivrobotnistva-mini/>.
3. Міжнародна діяльність та взаємодія: Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів України. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/informatsiya-schodo-spivrobotnistva-mini/>
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Митний кодекс України : Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. [Електронний

ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws-/show/4495-17>.

6. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. // Офіційний вісник України. — 2014. — № 55, ст. 1507.

7. Гришук В. Л. Правовий статус органів, що контролюють сплату податків та

зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук, 12.00.07 / Віктор Леонідович Гришук. — Національний університет державної податкової служби України. — І., 2014. — 35 с.

8. Податковий кодекс України: постановний коментар : у 2 ч. / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — Х. : Право, 2011. — Ч. 1. — С. 386. (704 с.).

Ситко А.И. Нормативно-правовое обеспечение деятельности контролирующих органов при определении сумм денежных обязательств

В статье проанализированы учебно-методическая, научная литература и нормы действующего законодательства с целью определения содержания нормативно-правового обеспечения деятельности контролирующих органов в сфере определения сумм денежных обязательств. Особое внимание обращено на анализ научных взглядов приведенной проблематики. На основании проведенного исследования установлено недостатки нормативно-правового обеспечения и предложены пути их решения.

Ключевые слова: денежное обязательство, законодательство, нормативно-правовое обеспечение, контролирующий орган, недостатки, совершенствование.

Sitko A.I. Normative-and-legal providing activities of control bodies on determination of the amount of monetary obligations.

The article analyzes the educational and methodical, scientific literature and current legislation in order to determine the content of legal support of the controlling bodies in determining the amount of monetary obligations. Particular attention is paid to the analysis of scientific opinions given perspective. Based on the study found flaws regulatory support and ways to solve them.

Key words: monetary obligation, legislation, regulatory support, the supervisory authority, shortcomings improvement.

Стаття надійшла 20 травня 2016 р.