

ПОНЯТТЯ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ СПЛАТИ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ

DEFINITION AND GENERAL DESCRIPTION OF FINANCIAL CONTROL IN COMPULSORY PAYMENTS

Ліпський В.В.,

*аспірант кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна»*

У статті розглянуто питання фінансового контролю у сфері сплати обов'язкових платежів. Запропоноване авторське бачення сутності та запропоноване поняття цього контролю, а також проаналізовано його співвідношення із податковим і бюджетним контролем та контролем за сплатою неподаткових платежів. На основі цього запропоновано включити до його складу податковий контроль та контроль за неподатковими платежами.

Ключові слова: податковий контроль, бюджетний контроль, неподатковий контроль, контроль у сфері сплати обов'язкових платежів, поняття контролю у сфері сплати обов'язкових платежів.

В статье рассмотрены вопросы финансового контроля в сфере оплаты обязательных платежей. Предложено авторское видение сущности и предложено понятие этого контроля, а также проанализировано его соотношение с бюджетным контролем и контролем над уплатой неналоговых платежей. На основе этого предложено включить в его состав налоговый контроль и контроль над неналоговыми платежами.

Ключевые слова: налоговый контроль, бюджетный контроль, неналоговый контроль, контроль в сфере уплаты обязательных платежей, понятие контроля в сфере уплаты обязательных платежей.

The article deals with the questions of financial control in the payment of mandatory payments. The author vision of nature and proposed the concept of control, and analyzed its relationship with the tax and budget supervision and control of non-payment of fees. Based on what prompted him to include the tax control and monitoring of tax payments.

Key words: tax control, budget control, not tax control, control in the payment of mandatory payments, notion of control in the payment of mandatory payments.

Постановка проблеми. Сьогодні правове регулювання відносин у сфері сплати обов'язкових платежів постійно реформується та удосконалюється, що впливає на всі сфери пов'язані з ними, в тому числі і на фінансовий контроль за сплатою податкових та неподаткових платежів. При цьому сам контроль у цій сфері залишається розрізненим та несистемним, що позначається на наявності окремо податкового контролю та контролю сплати неподаткових платежів, які не мають спільної законодавчої основи, хоча є дуже спорідненими та здійснюються практично за одніми і тими ж принципами і підходами.

Наявна ситуація не сприяє проведенню єдиного фінансового контролю у сфері сплати обов'язкових платежів, що мав би забезпечити комплексність регулювання контрольних заходів з оподаткування та сплати неподаткових платежів та тим самим сприяв би наповненню бюджетів всіх рівнів. І відповідно, вказане питання потребує подальших наукових пошуків з метою створення засад, на яких має будуватися фінансовий контроль у цій сфері.

Стан дослідження. Окремих аспектів контролю у сфері сплати обов'язкових платежів у своїх працях торкалися такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як М.В. Андреева, Я.В. Білінін, А.В. Бризгалін, Д.В. Виницький, Л.К. Воронова, Н.В. Воротіна, Д.О. Гетманцев, Т.О. Єфремова, Н.А. Маринів, О.А. Ногіна, М.В. Карасьова, А.Н. Козирів, Ю.О. Крохіна, І.І. Кучеров, П.С. Пацурківський, С.Д. Пепеляєв, Н.Ю. Пришва, Д.М. Рева, Ю.О. Со-

ловйова, Н.І. Хімічева, Н.Я. Якимчук, А.А. Ялбулганов та ін. Проте окремого дослідження фінансового контролю обов'язкових платежів не проводилося.

Враховуючи вказане, визначаємо, що фінансовий контроль у сфері сплати обов'язкових платежів потребує додаткового дослідження в аспектах формування його поняття та змісту його правового регулювання з урахуванням сучасних законодавчих реалій та досягнень фінансово-правової науки.

Метою статті є аналіз наукових праць та норм податкового законодавства на предмет визначення поняття та надання загальної характеристики контролю у сфері сплати обов'язкових платежів.

Виклад основного матеріалу. Існуюча сьогодні в Україні система контролю і, відповідно, система органів, що контролюють фінансово-господарську діяльність, були сформовані на базі командно-адміністративної системи, за часів якої наголос, насамперед, 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, в тому числі податкового, а процес контролю стає все більш формальним, що передусім впливає на темпи розвитку суспільного виробництва [1, с. 147]. При цьому неодмінною умовою формування України як незалежної та демократичної держави

є створення добре відлагодженого механізму регулювання фінансово-економічних відносин. Для виконання завдань і функцій суверенної держави Україні потрібні значні суми фінансових ресурсів, основним джерелом яких в умовах ринкової економіки є податки. Система оподаткування є одним із найважливіших важелів державного регулювання ринкової економіки, а самі податки безпосередньо торкаються матеріальних інтересів всіх без виключення категорій як юридичних, так і фізичних осіб [2, с. 5].

Іноді зустрічається ототожнення понять «податкова система» та «система оподаткування». Цікаво, що при застосуванні терміна «система оподаткування» акцент роблять на таких елементах системи, як сукупність законодавчо встановлених податків і зборів та порядок їхнього справляння. Водночас «система оподаткування» є лише частиною податкової системи, однією з двох підсистем, тоді як другою підсистемою є система регулювання податкових відносин, що включає в себе норми та правила, які їх регламентують. Отже, «податкова система» є дещо ширшим поняттям, більш складним за структурою і формуванням системних зв'язків та поєднує в собі систему оподаткування, організаційне і законодавче забезпечення, за якими у сукупності здійснюється належне функціонування системи та органів податкової служби [3, с. 47].

Подібне співвідношення можна навести і стосовно податкової системи та системи обов'язкових платежів (податкових і неподаткових), яка загалом визначає фіскальне навантаження на платників та включає, окрім податкової системи, систему неподаткових платежів, які справляються переважно за правилами, які подібні до податкових, проте мають і свої відмінності.

Формування системи неподаткових платежів зумовлено насамперед наявністю відповідної норми Бюджетного кодексу України [4], закріпленої у статтях 9 і 10, де визначається наявність податкових і неподаткових надходжень, а також закріплюється, що до останніх, зокрема, належать доходи від адміністративних зборів і платежів та інші неподаткові надходження. При цьому, на думку Н.Я. Якимчук, поділ у бюджетному законодавстві доходів на податкові та неподаткові не вносить ясності у визначення правової природи більшості обов'язкових платежів [5, с. 69]. І залишається невирішеним питання про класифікацію інших платежів, що мають фіскальну природу, але не належать до податків та зборів [6, с. 83].

Так, склад неподаткових доходів бюджету є досить неоднорідним. Саме тому неподаткові доходи різняться конкретними умовами акумуляції коштів, змістом, призначенням, але їх об'єднує одна ознака негативного плану: всі вони не належать до податкової системи (податків і зборів, визначених Податковим кодексом України) [5, с. 69]. Також нею аргументується поділ неподаткових платежів на фіскальні та нефіскальні і наголошується на тому, що фіскальні платежі є поряд з податковими однією з базових основ наповнення бюджетів і позабюджетних фондів. В той час як нефіскальні не пов'язані з публічно-правовою природою фінансових правовідносин, а носять скоріше характер приватноправових, які пов'язані із доходами

держави та органів місцевого самоврядування шляхом їх зарахування до публічних фондів фінансових ресурсів.

Зважаючи на саме фіскальну складову обов'язкових платежів, що безпосередньо поєднує податкові та неподаткові платежі, вважаємо, що варто розглядати їх насамперед саме у такому контексті, де предметом дослідження мають виступати податкові та фіскальні неподаткові платежі, а нефіскальні можуть бути віднесені до платежів, що не мають публічно-правового зв'язку з податковою системою, проте можуть у ній застосовуватись. Зокрема, Проектом Закону України «Про внесення змін до статті 1 Податкового кодексу України щодо визначення механізму сплати окремих платежів» передбачалось включення до питань адміністрування платежів і внесків нефіскального характеру, зокрема, відрахувань до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями [7].

У свою чергу, фіскальний неподатковий платіж – це податок або інший обов'язковий (примусовий) платіж, що справляється з організації чи фізичних осіб у публічно-правових цілях і зараховується до бюджетної системи [8, с. 14]. До них можна віднести: 1) квазі-податки, що не пов'язані з наданням публічних послуг (збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій; відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України; єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через державний кордон України; збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження; 2) митні платежі, які пов'язані з наданням публічних послуг та необумовлені вартістю такої послуги (судовий збір; державне мито; митні збори; виконавчий збір; реєстраційний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців; збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір, та плата за одержання контрольних марок; консульські збори тощо); 3) платежі, пов'язані з наданням публічних послуг, розмір платежу за одержання яких відповідає вартості послуги, тобто є еквівалентним (плата за надання адміністративних послуг; плата за виділення номерного ресурсу; плата за оформлення посвідчення закордонного українця; плата за документи на придбання, перевезення, зберігання і носіння зброї; плата за документи, оформлення і видача яких здійснюються із застосуванням засобів Єдиного державного демографічного реєстру; плата за документи, пов'язані з дорожнім рухом тощо) [5, с. 69].

І всі вищевказані неподаткові платежі мають систему контролю за їх сплатою, що різниться зважаючи на характер та призначення кожного з них. При цьому, як вже зазначалося, неподаткові платежі, особливо фіскальні, мають досить тісний зв'язок з податковими платежами, контроль за якими є, на думку М.П. Кучерявенка, різновидом спеціального державного контролю, що є діяльністю податкових органів і їх посадових осіб із забезпечення законності, фінансової дисципліни та доцільності при мобілізації цен-

тралізованих і децентралізованих грошових фондів і пов'язаних із ними матеріальних коштів [9, с. 483]. Н.А. Маринів додає до цієї характеристики таку ознаку, як вид державного фінансового контролю [10, с. 15], на що вказує і Ю.О. Соловійова [11, с. 52] та Д.М. Рева [12, с. 35]. А Т.О. Єфремова позиціонує його як особливий вид діяльності спеціально уповноважених державних органів [13, с. 10], з чим не можна не погодитися, на противагу думці Я.В. Билініна, який стверджує, що завдання та цілі податкового контролю входять до кола завдань бюджетного контролю, який сам є видом фінансового контролю [14, с. 49]. Адже податковий контроль діє саме у сфері податкових правовідносин, а бюджетні правовідносини складають окрему складову фінансових правовідносин, а тому вони є пов'язаними, але не перебувають у підпорядкуванні одні у інших, як і контроль, що здійснюється у цих сферах.

Враховуючи вказане, податковий контроль можна визначити як спеціальний державний контроль, що є видом фінансового контролю та здійснюється спеціально уповноваженими податковими органами з метою виконання податкових обов'язків платниками податків та забезпечення законності у сфері оподаткування.

В свою чергу, в світлі вказаного виникає закономірне питання про місце неподаткового контролю в системі фінансового контролю та його співвідношення із податковим та бюджетним контролем.

По-перше, неподатковий контроль виступає відокремленим контролем по відношенню до податкового, оскільки базується на окремих, відмінних від податкових платежах та здійснюється у прив'язці до тих відносин, які складаються з приводу сплати обов'язкових неподаткових платежів.

По-друге, неподатковий контроль здійснюється у сфері надходжень платежів до публічних фондів фінансових ресурсів і на перший погляд він має багато спільного із бюджетним контролем. Проте неподаткові платежі зараховуються, крім бюджетів, до позабюджетних фондів, зокрема до Пенсійного фонду України, що виключає повне охоплення питань сплати неподаткових платежів бюджетним контролем.

По-третє, неподатковий контроль має власну законодавчу основу, що базується на нормах відповідних нормативно-правових актів, зокрема Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [15], нормами якого передбачено проведення контролю з боку Пенсійного фонду та податкових органів за сплатою цього внеску. А це прямо вказує на явну відокремленість цього контролю як від податкового, так і від бюджетного.

По-четверте, неподатковий контроль виступає видом фінансового контролю, який досить тісно пов'язаний із податковим контролем, особливо в частині фіскальних обов'язкових платежів, зважаючи на їх подібність між собою.

Таким чином, неподатковий контроль виступає видом фінансового контролю, що здійснюється уповноваженими органами і спрямований на забезпечення сплати неподаткових платежів і виконання інших обов'язків, пов'язаних з цим з боку їх платників та забезпечення законності у цій сфері.

Важливо відзначити, що статті 1, 61 і 62 Податкового кодексу України [16] передбачають здійснення контролю виключно у сфері оподаткування, в той час як питання неподаткових платежів, окрім мит, знаходяться поза сферою їх регулювання. При цьому неподаткові платежі, особливо фіскальні, є тісно пов'язаними з питаннями оподаткування. Зокрема, адміністрування єдиного соціального внеску сьогодні покладено саме на податкові органи, незважаючи на те, що цей обов'язковий платіж є фіскальним неподатковим платежем. Здійснюються втручання та певний контроль з боку податкових органів і у сплату інших неподаткових платежів, що часто пов'язано з питаннями оподаткування. Відповідно, виникає питання про створення єдиної бази здійснення податкового та неподаткового контролю, яка може позиціонуватися як контроль у сфері сплати обов'язкових платежів.

Такий контроль має включати питання, пов'язані із виконанням обов'язків платниками податкових і неподаткових платежів, що може здійснюватися податковими органами на основі розширення контрольної компетенції податкових органів на інші сфери відносин зі сплати обов'язкових платежів.

Висновки. Узагальнюючи все вищезазначене, можна констатувати, що контроль у сфері сплати обов'язкових платежів має охоплювати податкові та неподаткові платежі, як фіскальні, так і нефіскальні, та передбачати проведення такого контролю податковими органами, яким мають бути делеговані відповідні повноваження. При цьому створення системи такого контролю дасть змогу не лише підвищити ефективність контрольних заходів, але й зменшити негативний вплив на платників податків через скорочення кількості контролюючих органів та більш зрозумілі систему і порядок його проведення.

Напрямами подальших досліджень вбачається проведення ґрунтовного аналізу норм чинного законодавства та наукових праць на предмет визначення ознак фінансового контролю у сфері сплати обов'язкових платежів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Попова С.М. Взаємодія контролюючих органів державних податкової та митної служб з правоохоронними органами / С.М. Попова // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2012. – № 4 (2). – С. 146–153.
2. Організація податкового контролю : [навч. посіб.] / [Н.Ф. Чечетова, Л.О. Кизилова, Г.І. Кизилов]. – Х. : ХНАМГ, 2012. – 234 с.
3. Податкова система : [навчальний посібник] / [В.Г. Баранова, О.Ю. Дубовик, В.П. Хомутенко та ін.] ; за ред. В.Г. Баранової. – О. : ВМВ, 2014. – 344 с.
4. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Якимчук Н.Я. Фіскальні неподаткові платежі до бюджетів: проблеми правового змісту та правового регулювання / Н.Я. Якимчук // Публічне право. – 2014. – № 1 (13). – С. 68–76.

6. Андреева М.В. Действие налогового законодательства во времени : [учебное пособие] / М.В. Андреева. – М. : Статут, 2006. – 172 с.
7. Про внесення змін до статті 1 Податкового кодексу України щодо визначення механізму сплати окремих платежів : Проект Закону України від 15 серпня 2013 року № 3093// Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=48042.
8. Землянський А.С. Финансово-правовое регулирование исполнения фискальной обязанности индивидуальными предпринимателями : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право; финансовое право; информационное право» / А.С. Землянский. – Саратов, 2012. – 28 с.
9. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права : в 6 т. / Н.П. Кучерявенко. – Х. : Легас ; Право, 2005– . Т. 3 : Учение о налоге. – 2005. – 600 с.
10. Маринів Н.А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Н.А. Маринів ; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2007. – 20 с.
11. Соловйова Ю.О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Ю.О. Соловйова. – Донецьк, 2011. – 240 с.
12. Рева Д.М. Правове регулювання податкового контролю в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Д.М. Рева. – Х., 2005. – 220 с.
13. Ефремова Т.А. Повышение результативности налогового контроля : автореф. дисс. ... канд. эконом. наук : спец. 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / Т.А. Ефремова. – Саранск, 2009. – 17 с.
14. Билінін Я.В. Правове регулювання фінансового контролю в сфері міжбюджетних відносин : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Я.В. Билінін. – Донецьк, 2007. – 219 с.
15. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 року № 2464-VI // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
16. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.