

УДК 336.148

А.В. КОСТЮК, Міжнародний університет бізнесу і права

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ НАПРЯМКІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Ключові слова: державний фінансових контроль, нормативно-правове забезпечення, адміністрування, взаємодія, система органів, економічні правопорушення

Виявлені в результаті державного контролю або аудиторської перевірки порушення можуть бути віднесені як до правопорушень, так і до злочинів. У результаті дослідження проблеми фінансового контролю як системи протидії утворенню й повноцінному функціонуванню так званої «тіньової економіки», можна зробити висновки, що стосуються здійснення подібних діянь.

Проблеми державного фінансового контролю досліджувався багатьма вченими юристами та економістами [1–7]. У роботах вказаних авторів сформовано теоретико-методологічну базу дослідження проблем організації та правового забезпечення державного фінансового контролю. Втім, аналіз наукової літератури, нормативних актів, що стосуються органів і процедур здійснення фінансового контролю, вказує на недостатнє опрацювання питань узгодження повноважень і дій різних органів державного фінансового контролю та не чітке визначення у чинному законодавстві засад їх координації. Тому метою цієї статті є формування організаційно-правових засад правового регулювання фінансово-контрольної діяльності державних органів. Її новизна полягає в пропозиції провести розподілення повноважень, щодо адміністрування злочинів економічного характеру суто між компетентними органами та відомствами (за напрямками діяльності) та виключити із цього списку органи МВС, як такі, що здійснюють дублювання функцій.

Порушення законодавства у фінансовій сфері відбуваються особами з вищою фаховою освітою, тобто високоінтелектуальними людьми, які з легкістю можуть визначити ступінь ризику, пов'язаного з тим або іншим фінансовим протизаконним діянням. Тому за здійснення більшості протиправних діянь у фінансовій сфері передбачається адміністративна й лише у виняткових випадках кримінальна відповідальність.

Повноваження органів (посадових осіб) розглядати справи *про адміністративні правопорушення*, визначені Кодексом України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-Х (чинна редакція від 19.04.2012 р.).

Відповідно до *Кодексу про адміністративні правопорушення* справи про адміністративні правопорушення розглядаються адміністративними комісіями уповноважених на те органів. Відповідно до ст.213 КУпАП справи про адміністративні правопорушення надано право розглядати таким органам: адміністративним комісіям; виконавчим комітетам селищних, сільських рад; районним (міським) судам (суддям); органам внутрішніх справ, органам державних інспекцій та іншим органам (посадовим особам), уповноваженим на це законодавчими актами України.

Підвідомчість справ про адміністративні правопорушення передбачає розмежування компетенцій різних інстанцій у частині розгляду справ, пов'язаних із правопорушеннями економічного характеру, за здійснення яких передбачається адміністративна відповідальність. Судові інстанції розглядають всі справи про адміністративні правопорушення, за винятком справ, віднесених Кодексом до компетенції інших органів.

У компетенцію органів МВС входить розгляд справ про адміністративні правопорушення в економічній їх частині, таких як: порушення правил торгівлі, контроль обігу платіжних документів, контроль дотримання правил розрахунків грошовими коштами. Органи внутрішніх справ мають право залучати до адміністративної відповідальності підпри-

емців, що займаються підприємницькою діяльністю без відповідної реєстрації.

Кодексом передбачається право розглядати справи про адміністративні правопорушення й накладати адміністративні стягнення від імені органів внутрішніх справ. Відповідно до Кодексу органи внутрішніх справ розглядають справи про адміністративні правопорушення, що передбачають відповідальність за правопорушення, пов'язані з фальсифікацією продукції (товарів), незаконним використанням чужого товарного знака, порушенням правил виробництва.

Контроль за цільовим використанням коштів державних кредитів або кредитів, наданих під державну гарантію, і порядком, строками подання інформації про подібні кредити входить у повноваження органів Державної фінансової інспекції України. Також цими органами адмініструються справи, пов'язані з порушенням законодавства про неспроможність і порушення порядку обчислення, затвердження й використання бюджетних коштів.

Контроль за дотриманням правил організації й ведення бухгалтерського обліку, складанням і поданням фінансової звітності покладено на органи Державної податкової служби. Розгляд справ, пов'язаних з порушенням правил обчислення й сплати податків і інших обов'язкових платежів у державний бюджет, також входить у компетенцію органів Державної податкової служби.

Вищевказані органи вповноважені вести справи, пов'язані з порушенням прав і обов'язків платників податків і порушенням порядку зарахування на рахунки й перерахування з них коштів фінансовими установами.

Повноваження Рахункової палати України у розгляді адміністративних правопорушень обмежуються розглядом справ, що передбачають адміністративну відповідальність за порушення порядку обчислення, затвердження й використання бюджетних коштів.

Митні органи (органи Державної митної служби України) розглядають справи про адміністративні правопорушення, що передбачають відповідальність за транспортування,

зберігання або реалізацію підакцизних товарів без їх маркування контрольними або акцизними марками, а також несплату мита й митних зборів у встановлений строк і інші дії, що спричинили неотримання митних платежів у повному обсязі.

Крім вищеназваних органів державного фінансового контролю, розглядати справи про адміністративні правопорушення і накладати адміністративні стягнення мають право органи державного контролю та нагляду (державні інспекції) та деякі галузеві органи управління.

Проведений аналіз Кодексу про адміністративні правопорушення, що визначає підвідомчість справ економічного характеру органів державного фінансового контролю різного рівня, свідчить про повне розмежування повноважень і компетенції по різних видах адміністративних правопорушень. Поряд з вищевикладеним, проглядається факт дублювання повноважень і компетенції практично всіма організаційними структурами державного фінансового контролю.

Проведений аналіз нормативних документів, що регламентують порядок ведення справ, пов'язаних із адміністративними правопорушеннями й залученням до відповідальності винних осіб, виявив відсутність універсального документу, що пропонує норми процесуального характеру для всіх органів державного фінансового контролю. Інакше кажучи, органи, уповноважені проводити фінансовий контроль, керуються нормами й правилами, викладеними в нормативних актах, що регламентують діяльність тієї або іншої спеціальної установи.

Таким чином, можна зробити *висновок* про необхідність: чіткого розмежування підвідомчості справ між відповідними структурами, що виключає яке-небудь дублювання повноважень; внесення доповнень у законодавство з метою формування нормативної бази, що регламентує єдині процесуальні норми проведення фінансового контролю для спецструктур; визначення процедури передачі справ між контролюючими органами в законодавчо

визначеному порядку; створення єдиної інформаційної бази, з доступом для всіх органів державного фінансового контролю, уповноважених вести справи про адміністративних правопорушеннях, що містить необхідні дані по відповідних справах, що як перебувають у процесі розгляду, так і справ, по яких винесене рішення.

Основні повноваження й компетенція органів державного фінансового контролю по кримінальних справах економічного характеру розмежовуються Кримінальним кодексом України, Кримінально-процесуальним кодексом України, Кримінально-виконавчим кодексом України та наказом Мініюсту та Генпрокуратури від 13.04.2009 р. № 642/5/32,.

Кримінально-процесуальний кодекс передбачає право ведення справ органом карного переслідування Міністерства внутрішніх справ по кожному злочину, не віднесеному законом до компетенції інших органів карного переслідування або переданому в його компетенцію постановою прокурора, що побічно вказує на можливість адміністрування кримінальних справ економічного характеру. Закон про міліцію передбачає можливість органам МВС вести справи по економічних злочинах. Докладний аналіз Закону від 20.12.1990 р. № 565-ХІІ підтверджують факт відсутності прямих повноважень органів карного переслідування МВС, адміністрування економічних злочинів. За рубезем у поліції немає таких повноважень, якими вона володіє в Україні.

Орган карного переслідування Митної служби здійснює карне переслідування по злочинах, пов'язаних із запобіганням контрабанди товарів, предметів і інших цінностей, а також недекларуванням або недостовірним декларуванням товарів, предметів і інших цінностей у митному або іншому документах, необхідних для перетинання кордону, наркотичних, психотропних, сильнодіючих, отруйних, отруйних, радіоактивних і вибухових речовин, озброєння, зброї, вибухових пристроїв, боєприпасів, культурних цінностей і т.д. Крім цього митні органи зобов'язані протидіяти відхиленню від сплати митних платежів.

Згідно КК, органи карного переслідування уповноважені здійснювати карне переслідування по злочинах, пов'язаних з незаконним використанням фінансово-кредитних інструментів, незаконним підприємництвом, відмиванням грошей, відхиленням підприємств, установ і організацій від сплати податків, контрабандою, порушенням законодавства про неспроможність та ін.

Тематичний аналіз карного законодавства визначив компетенцію й повноваження органів карного переслідування МВС, Прокуратури та інших органів. Відповідно до викладеного, більшість економічних злочинів, підвідомчі органам МВС і Прокуратурі. Однак право на адміністрування також належить Митній службі, що визначає дублювання функцій різних органів фінансового контролю. Можливість органів МВС карного переслідування по економічних злочинах не визначені чітко яким-небудь нормативно законодавчим актом, що має на увазі дублювання функцій інших органів державного фінансового контролю.

Дослідження виявили, що Кримінально-процесуальним кодексом не передбачається адміністрування відповідних справ силами Державної податкової служби й інших органів фінансового контролю.

Виходячи з цього, можна *зазначити*:

– вище не раз згадувалося про можливість силами МВС вести кримінальні справи економічного характеру, що є виключенням у міжнародній практиці, незважаючи на те, що основним призначенням міліції є – забезпечення громадського порядку. У зв'язку з цим необхідно обмежити можливості МВС в адмініструванні кримінальних справ економічного характеру;

– право адміністрування злочинів, пов'язаних з ухиленням підприємств, установ і організацій від сплати податків, варто визначити за Податковими органами, крім цього, необхідно розширити їх компетенцію адміністрування суміжних злочинів, таких як: приховання доходів, надання свідомо помилкової інформації у звітах, здаваних Податковими органами, так далі;

– право вести справи, пов’язані з несплатою митних платежів, має бути винятковою компетенцією Митних органів.

Підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновок, що аналогічно ситуації, розглянутій при вивченні адміністративних правопорушень економічного характеру, карне законодавство також має потребу в чіткому розмежуванні повноважень різних органів ДФК на законодавчій основі, більш того, необхідний єдиний документ, що визначає процедуру передачі справ про виявлені злочини між різними органами ДФК. Законодавчий акт, що визначає процесуальні норми передачі справ, може пропонувати методи й способи обміну інформацією як по адміністративних порушеннях, так і по карних злочинах. Разом із введенням єдиного нормативного акту необхідно ввести єдину базу даних, за допомогою якої можлива передача й зберігання інформації між відповідними органами. Запровадження системи передачі інформації дасть можливість слідчим прокуратури чіткіше відслідковувати порушення процесуального характеру, навмисно або ненавмисно допущені працівниками контролюючих відомств.

Законом України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. № 509-ХІІ, регламентується діяльність податкових органів, а також визначаються методи й способи проведення податкових перевірок. У цьому ж нормативному акті визначена організаційна структура, права й обов’язки податкової служби, а також зазначені органи, що здійснюють повноваження по податковому адмініструванню. Крім цього, у Податковому кодексі України 02.12.2010 р. № 2755-VI визначені види податкових порушень і відповідальність за їх здійснення.

Відповідно до Податкового кодексу, до органів, що здійснюють повноваження по податковому адмініструванню, належать податкові органи, митні органи, служби по збору місцевих податків і зборів та ін. Податковий кодекс визначає повноваження й права митних органів по здійсненню деяких повноважень по податковому адмініструванню відпо-

відно до Податкового кодексу, Митного кодексу й інших нормативних актів, прийнятих відповідно до них. Митні органи здійснюють права, пов’язані із забезпеченням погашення податкових зобов’язань, що стосуються переміщення через митний кордон, а також приміщення товарів під митні режими, відповідно до Митного кодексу, Податкового кодексу – у випадках, прямо передбачених ними. Митні органи здійснюють залучення осіб до відповідальності відповідно до митного законодавства за порушення податкового законодавства при переміщенні через митницю.

Податковим кодексом передбачається відповідальність за перешкоджання діяльності податкового органа шляхом незабезпечення доступу у виробничі, складські, торговельні й інші приміщення й місця для зберігання майна, непредставлення необхідних податковому органу пояснень, даних, інформації й документів з питань, що виникають під час контролю, або шляхом іншого роду дій або бездіяльності, а також за правопорушення, пов’язані з невикористанням контрольно-касових апаратів, виконання діяльності при відсутності або з використанням несправних, неопломбованих у встановленому порядку або незареєстрованих встановленим чином контрольно-касових апаратів. Крім цього, передбачається відповідальність за пряме або непряме порушення правил ведення обліку платників податків, а також порушення правил ведення обліку складання й надання податкової звітності.

Законодавчою системою України не передбачений документ, що регламентує порядок, процедуру й процесуальні норми проведення фінансового контролю. Спеціальні підрозділи фінансового контролю керуються процесуальними нормами, запропонованими в законах, що регламентують їх діяльність.

Докладний аналіз документів, що регламентують діяльність контрольних органів, дозволяє зробити висновок про заходи, які необхідно здійснити для оптимізації системи

ДФК у цілому, і процедури проведення контролю, зокрема.

На законодавчому рівні встановлено порядок організації й здійснення фінансово-економічних ревізій, складання актів, а також реалізації результатів ревізій. Фінансово-економічній ревізії підлягає діяльність юридичних осіб, а також фізичних осіб – суб'єктів підприємництва, незалежно від форми власності й видів діяльності. Передбачена процедура ініціалізації ревізії фінансово-економічної діяльності, здійснюваної у випадках, передбачених законодавством на підставі письмових запитів органів карного переслідування, прокуратури або судової інстанції, у процедурі яких перебувають на розгляді заяви й повідомлення про злочини або кримінальні справи. Також нормативно визначений період діяльності юридичних осіб і фізичних осіб – суб'єктів підприємництва, які підлягають проведенню фінансово-економічної ревізії а також строки проведення ревізії. Докладно визначено порядок здійснення ревізії фінансово-економічної діяльності, за результатами якої складають акт ревізії. У випадку, коли посадові й відповідальні особи об'єкта, що ревізується, мають зауваження по констатаціях і висновках, зроблених ревізорами, вони з'ясовуються й вирішуються до підписання акту.

Процедура здійснення податкового контролю податковими органами, що здійснюють повноваження з податкового адміністрування, викладені в Податковому кодексі. Податковий кодекс регламентує проведення податкового контролю, що полягає в перевірці правильності складання податкових звітів, інших представлених платником податків документів, що слугують підставою для нарахування й сплати податків і зборів, іншої документації, яку має контролюючий орган, а також у перевірці інших обставин, що відносяться до дотримання податкового законодавства. Процедура податкового контролю складається з комплексу методів і операцій по організації й проведенню контролю, а також реалізації його результатів.

Органи, що здійснюють повноваження по податковому адмініструванню, можуть проводити повторний податковий контроль у випадку, коли результати раніше проведеного податкового контролю є непереконливими, неповними або незадовільними, або у випадку, якщо згодом були виявлені обставини, що підтверджують наявність ознак податкового порушення, і внаслідок цього виникає необхідність проведення нового контролю. Крім цього, повторний податковий контроль може проводитися в процесі розгляду скарги на рішення податкового органа або дії податкового службовця.

По завершенні контролю складається акт податкового контролю, що заповнюється тільки у випадку виявлення порушення податкового законодавства. При виявленні хоча б одного податкового порушення орган, що здійснює контроль, приймає відповідне рішення. В акті повинні бути об'єктивно, чітко й точно викладені порушення податкового законодавства з посиланням на відповідні документи обліку й інші матеріали із вказівкою порушених нормативних актів, а також відбитий кожен податковий період окремо із вказівкою виявлених у ньому податкових порушень.

Відповідно до Податкового кодексу, платник податків, у тому числі через керівника або іншого його представника, зобов'язаний, у випадку потреби, забезпечити належні умови для здійснення контролю, брати участь у його проведенні й підписати акт податкового контролю навіть у випадку незгоди з ним. В останньому випадку він зобов'язаний представити в письмовому вигляді обґрунтування незгоди, приклавши відповідні документи.

У Податковому кодексі викладені загальні положення про відповідальність за здійснення податкового порушення, а саме поняття й підстави залучення до відповідальності за здійснення податкового порушення.

До відповідальності за здійснення податкового порушення залучаються платники податків – юридичні й фізичні особи, а також посадові особи, що здійснили податкове порушення. Залучення до відповідальності за

податкові порушення здійснюється на підставі податкового законодавства, що діяло на момент і по місцю здійснення порушення, за умови, що податкове порушення за своїм характером не тягне відповідно до законодавства кримінальної відповідальності.

Податковий кодекс передбачає звільнення від відповідальності за здійснення податкового порушення при пред'явленні доказів, що підтверджують законність дій, що вважалися раніше протиправними. Достовірність і дієвість представлених доказів можуть бути перевірені податковим органом у джерела їх походження або в інших осіб. Особа, притягнута до відповідальності за здійснення податкового порушення, має право на зменшення штрафу при дотриманні нею умов відсутності недоїмки на дату ухвалення рішення в справі про податкове порушення або погашення її. Особи, звільнені від податків, а також особи, що помилково обчислили податки, відповідно до помилкових письмових роз'яснень податкового органа, звільнюються від відповідальності за їх заниження, неправильне обчислення або несплату.

У Податковому кодексі докладним чином визначені *процесуальні норми діловодства* по справах, пов'язаних з податковими правопорушеннями, що регламентують діяльність всіх органів державного фінансового контролю, що мають повноваження по податковому адмініструванню. Завданнями виробництва по справах про податкові порушення є своєчасне, всебічне, повне й об'єктивне з'ясування обставин справи, вирішення справи в суворій відповідності із законодавством, забезпечення виконання ухваленого рішення, а також виявлення причин і умов, що сприяли здійсненню податкових порушень, попередження порушень.

У справі про податкове порушення може бути ухвалене рішення про застосування податкової санкції або стягнення додатково нарахованих податків, про припинення справи, або про призупинення розгляду справи й проведення повторного контролю.

Відповідно до Податкового кодексу, при встановленні причин, що сприяли здійсненню податкового порушення, податковий орган, що розглядає справу, може внести пропозиції про усунення цих причин і умов. У випадку, якщо в процесі розгляду справи про податкове порушення встановлені ознаки злочину, матеріали передаються для виробництва кримінального переслідування, однак, як уже не раз відзначалося вище, процедура передачі справи не визначена. Податковим кодексом передбачене право оскарження рішення податкового органа або дій податкового службовця. За результатами розгляду скарги на дії податкових службовців можуть бути ухвалені рішення про відхилення скарги або про залучення податкового службовця до відповідальності, передбаченої законодавством, з відновленням зачеплених прав особи, що оскаржило дії податкового службовця. Рішення податкового органа й дій податкових службовців, може бути оскаржене в судовій інстанції.

Розглянуті процесуальні норми проведення фінансового контролю державними спеціалізованими органами дають лише загальні уявлення про норми, способи й методи проведення фінансового контролю.

Методи проведення контрольних заходів, що знаходяться у розпорядженні органів державного фінансового контролю, дозволяють їм ефективно виконувати свої завдання. Фінансовий контроль, здійснюваний економічними агентами з метою підвищення ефективності розпорядження власними фінансовими ресурсами, також може стати інструментом державного контролю з високим ступенем віддачі.

ЛІТЕРАТУРА

1. Анисимов А. А. Финансовый контроль в капиталистических странах / А. А. Анисимов. – М. : Финансы, 1966. – 99 с.
2. Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук :

спец. 08.06.04 / М. Ф. Базась ; Київськ. нац. економ. ун-т. – К., 1999. – 18 с.

3. Касьяненко Л. М. Правові основи здійснення фінансового контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Л. М. Касьяненко ; Нац. акад. ДПС України. – Ірпінь, 2004. – 18 с.

4. Пащенко О. П. Правове регулювання процесу фінансового контролю (за законодавством України) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О. П. Пащенко ; Нац. акад. ДПС України. – Ірпінь, 2005. – 17 с.

5. Савченко Л. А. Правові проблеми фі-

нансового контролю в Україні: дис. ... доктора юрид. наук / Савченко Л. А. ; Нац. юрид. акад. ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2002. – 450 с.

6. Устинова І. П. Правовий статус органів фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади в Україні: дис. ... кандидата юрид. наук / Устинова І. П. ; Київськ. нац. ун-т імені Т. Шевченка. – К., 1997. – 199 с.

7. Цимбал Г. П. Взаємодія як умова забезпечення виявлення і розслідування податкових злочинів: дис. ... кандидата юрид. наук / Цимбал Г. П. ; Київськ. держ. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2006. – 229 с.

Костюк А. В. Організаційно-правове забезпечення основних напрямків державного фінансового контролю / А. В. Костюк // Форум права. – 2012. – № 2. – С. 372–378 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2012-2/12kavdfk.pdf>

Розглянуто існуючі в державі механізми адміністрування економічних злочинів. Виявлено дублювання функцій щодо карного переслідування за економічні злочини органами МВС та іншими правомочними органами за напрямками діяльності. Запропоновано розмежувати компетенції щодо ведення справ по економічним злочинам між наглядовими органами та виключити з цього переліку органи МВС.

Костюк А.В. Организационно-правовое обеспечение основных направлений государственного финансового контроля

Рассмотрено существующие в государстве механизмы администрирования экономических преступлений. Выявлено дублирование функций относительно уголовного преследования за экономические преступления органами МВД и другими полномочными органами за направлениями деятельности. Предложено разграничить компетенции относительно ведения дел по экономическим преступлениям между наблюдательными органами и исключить из этого перечня органы МВД.

Kostyuk A.V. Organizational Legal Support of the Main Directions of the State Financial Control

Mechanisms of administration of economic crimes existing in the state are considered. Duplication of functions of rather criminal prosecution for economic crimes bodies of the Ministry of Internal Affairs and other authorities behind activities is revealed. It is offered to border time of competence concerning business management on economic crimes between observant bodies and to exclude from this list bodies of the Ministry of Internal Affairs.