

СПЕЦИФІКА СУБ'ЄКТНО-ОБ'ЄКТНОГО СКЛАДУ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА СПРАВЛЯННЯМ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

ВАСИЛЬЧУК Світлана Станіславівна - здобувач Київського міжнародного університету

Стаття посвячена дослідженню специфічних особливостей податкового контролю над взиманням косвенних податків.

В статті визначено поняття податкового контролю над взиманням косвенних податків та особливості його суб'єктно-об'єктного складу.

Ключові слова: *контроль, податковий контроль, непрямі податки, справляння податків, податок на додану вартість, акцизний податок, мито.*

В Україні, яка, відповідно до Конституції України, є незалежною, правовою соціальною та демократичною державою, існує розвинена група непрямих податків.

І хоча кількість непрямих податків в Україні є невеликою, але за їх рахунок забезпечується лівова частина надходжень до Зведеного бюджету України. Саме тому, питання, пов'язані з податковим контролем за їх справлянням, були, є і будуть актуальними завжди.

У свій час податковий контроль та загальні питання оподаткування були об'єктом дослідження таких науковців, як: В.Б. Авер'янов, О.М. Бандурка, О.Д. Василік, Л.К. Воронова, Б.Н. Габричидзе, П.Т. Гега, О.М. Горбунова, О.Ю. Грачова, Л.М. Касьяненко, О.М. Корецький, М.П. Кучерявенко, Н.А. Маринів, О.А. Ногіна, Ю.В. Оніщик, О.П. Орлюк, В. П. Печуляк, С.Г. Пепеляєв, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко, Н.І. Хімічева та інші.

Як видно, і податковий контроль, і непрямі податки були предметом дослідження

багатьох науковців. Проте, незважаючи на доволі значну кількість вагомих напрацювань вчених, після прийняття Податкового кодексу України та створення Державної фіскальної служби України, комплексного дослідження податкового контролю за справлянням непрямих податків, його специфічності та особливостей у вітчизняній юридичній літературі – зроблено не було.

У тлумачній словниковій літературі термін «контроль» (від англ. «control», франц. «controle») визначається як:

- перевірка або спостереження, за діяльністю кого-, чого-небудь,
- облік чого-небудь;
- нагляд за кимось, чимось [10, с.271; 3, с.558; 4, с.193; 2, с.569].

У свою чергу, податковий контроль деякі вчені розглядають як елемент управління, одну з функцій державного управління, інші – як особливий вид фінансового контролю, що здійснюється у сфері оподаткування. Так, скажімо, на думку М. П. Кучерявенка, податковий контроль є спеціальним державним контролем, який є діяльністю податкових органів та їх посадових осіб щодо перевірки виконання вимог податкового законодавства особами, які реалізують податкові зобов'язання або забезпечують їх виконання [5, с. 303-304].

Н. А. Маринів стверджує, що це один із видів державного фінансового контролю, який є діяльністю спеціально уповноважених суб'єктів щодо особливого об'єкту, спрямовану на забезпечення дотримання

податкового законодавства платниками податків, податковими агентами та іншими суб'єктами, які забезпечують реалізацію податкового обов'язку платників податків, встановлення та притягнення винних осіб до відповідальності [6, с. 15].

З викладеного видно, що попри певні, незначні відмінності у формулюваннях поняття «податковий контроль», запропонованих різними дослідниками, їх бачення сутності цього явища загалом однакове. Як правило, автори розуміють його як систему (або сукупність) спеціальних заходів і конкретних дій, спрямованих на забезпечення дотримання податкового законодавства суб'єктами податкових правовідносин.

Що стосується офіційного тлумачення досліджуваного поняття, то на сьогодні доволі чітко його визначення закріплено у статті 61 ПК України, а саме: «податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи» [9].

На нашу думку, податковий контроль за справлянням непрямих податків – це один із видів державного фінансового контролю, який є діяльністю компетентних державних органів та їх посадових осіб по здійсненню спостереження у встановлених законодавством способах і формах за дотриманням діючого в Україні механізму справляння непрямих податків з метою упередження їх несплати до відповідного бюджету, виявлення порушень, усунення їх наслідків та ліквідації прогалин і недоліків існуючої системи організаційно-правового забезпечення непрямого оподаткування в країні.

Податковому контролю, як різновиду державного контролю, характерна наявність усіх суттєвих особливостей останнього. У той же час, йому властиві деякі специфічні риси, обумовлені особливостями його суб'єктно-об'єктного складу.

На сторінках юридичної літератури висловлюється багато думок з приводу системи суб'єктів податкового контролю, втім, зазвичай, вони співпадають із діючим законодавством. Так, скажімо О. М. Бандурка [8, с. 286] вбачає, що контролюючими органами з питань дотримання податкового законодавства є:

– органи державної податкової служби – щодо податків, які справляються до бюджетів та Державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби [8, с. 286];

– митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони, або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони. Також митні органи здійснюють контроль за правильністю визначення митної вартості товарів під час пропуску через митний кордон України [8, с. 286].

В. П. Печуляк вважає, що розглядати суб'єкти податкового контролю доречно у вузькому та широкому значенні [7, с. 85]. Проектуючи вказану наукову думку крізь призму чинного законодавства, отримуємо наступний результат: у вузькому розумінні – це «органи, які здійснюють контроль за надходженням до бюджету податкових платежів». У широкому – органи, які «контролюють і забезпечують надходження до бюджету всіх відрахувань, які законодавець включає в податкову систему як сукупність податків, зборів, платежів».

У діючому нині законодавстві закріплено, що суб'єктами податкового контролю за справлянням непрямих податків виступають державні органи спеціальної компетенції. Де-юре в повному об'ємі здійснювати такий податковий контроль вправі тільки органи виконавчої влади, що реалізують державну податкову і митну політику. Проте, де-факто окремі функції податкового контролю за справлянням непрямих податків, крім контролюючих органів, реалізують

безпосередньо самі платники непрямих податків під час здійснення операцій з придбання товарів, робіт, послуг, які підлягають оподаткуванню непрямими податками з метою уникнення відповідальності за недобросовісні дії продавців у вигляді невиконання ними своїх податкових зобов'язань.

Так, наприклад, покупець товарів, послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ, який бажає в подальшому отримати право на податковий кредит та бюджетне відшкодування, сплативши продавцю суму ПДВ в ціні придбаних товарів та послуг, самостійно контролює виконання продавцем обов'язку зі складання податкової накладної відповідно до вимог чинного законодавства, реєстрації її у Єдиному реєстрі податкових накладних, та у випадку порушення продавцем таких вимог податкового законодавства письмово повідомляє про це відповідний контролюючий орган. Покупець підакцизних товарів з метою уникнення їх конфіскації та застосування до нього штрафних санкцій – перевіряє наявність на придбаних у виробника чи імпортера підакцизних товарах акцизних марок. Покупець імпортованих товарів з метою отримання права на податковий кредит, уникнення їх конфіскації або невизнання реальності господарських операцій контролюючими органами вимагає в імпортера докази їх митного оформлення, а відтак і сплати мита.

Таким чином, можна стверджувати, що суб'єктами податкового контролю за справлянням непрямих податків крім контролюючих органів, є і самі підконтрольні суб'єкти, тобто будь-які юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які беруть участь у податкових правовідносинах у якості платників податків чи осіб, що сприяють сплаті непрямих податків (податкових агентів, банків).

Дуже важливим моментом, на нашу думку, є вказівка у ПК України на те, що органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, податкової міліції, прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, що здійснюються контролюючими органами,

та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування [9]. Ця норма є гарантією захисту від зайвого втручання у діяльність контролюючих органів та господарську діяльність платників податків правоохоронних органів.

Що стосується об'єкта податкового контролю за справлянням непрямих податків, то ряд науковців, серед яких І. І. Бабін, розуміє під ним фінансово-господарську діяльність осіб. У той час, як предметом даного контролю виступають певні предмети матеріального світу, що мають відношення до зазначеної фінансово-господарської діяльності, зокрема – це бухгалтерські книги, звіти, плани, рахунки, декларації, накладні та інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів до бюджетів всіх рівнів. Перелік документів, що так чи інакше пов'язані з оподаткуванням є надзвичайно широким. До них відносяться різного роду накази керівників та звіти працівників, цивільно-правові та трудові договори, установчі документи, банківські виписки та інші [1, с. 241].

У цілому, поділяючи таку наукову позицію, зазначимо й те, що вичерпний перелік об'єктів податкового контролю за справлянням непрямих податків не знайшов свого нормативно-правового закріплення. Вважаємо за необхідне зауважити на тому, що об'єкт такого податкового контролю не слід плутати з об'єктом оподаткування, яким може бути постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, ввезення товарів на митну територію України тощо.

Разом з тим, на відміну від об'єкта податкового контролю за справлянням прямих податків, таких, наприклад, як податок на доходи фізичних осіб, об'єкт податкового контролю за справлянням непрямих податків тісно пов'язаний з галузевою належністю підконтрольних суб'єктів та, відповідно, фінансово-господарською діяльністю, здійснюваною ними у цій галузі.

Отже, резюмуючи викладене вище, можемо зробити висновок, що податковий контроль за справлянням непрямих подат-

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена дослідженню специфічних особливостей податкового контролю за справлянням непрямих податків.

У статті визначено поняття податкового контролю за справлянням непрямих податків та особливості його суб'єктно-об'єктного складу.

SUMMARY

The article investigates specific features of tax control for charging indirect taxes.

The article defines the concept of tax control for charging indirect taxes and especially its subject-object structure.

ків є важливим елементом забезпечення нормального функціонування податкового механізму держави та належного виконання їм свого призначення. Такому контролю притаманні загальні для податкового контролю принципи, форми та методи здійснення. У той же час йому властиві деякі специфічні риси, обумовлені особливостями його суб'єктно-об'єктного складу, предмету, функцій та завдань, а також видів та способів податкового контролю. Дослідження специфіки податкового контролю за справлянням непрямих податків дозволить віднайти оптимальні шляхи його удосконалення та способи більш ефективного наповнення державної скарбниці.

Література

1. Бабін І. І. Податкове право України: навч. посібник/І. І. Бабін. – Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2012. – С. 239–254.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.-К; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005, 1728 с.
3. Етимологічний словник української мови: У семи томах. Том другий. – К.: “На-

укова думка”, 1985. – 570 с.

4. Івченко А. О. Тлумачний словник української мови, Х.: «Фоліо», 2002 р., 543 с.

5. Кучерявенко М. П. Податкове право України: підручник / М. П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2012, – 528 с.

6. Маринів Н. А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. / Маринів Наталія Анатоліївна. – Х., 2007. – 189 с.

7. Печуляк В. Система податкових органів України та їх місце в контексті здійснення адміністративної реформи // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 3. – С. 84-87.

8. Податкове право. Навчальний посібник за ред. – О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова: Центр учбової літератури, К.: 2012. – 312 с.

9. Податковий кодекс України: Закон України: від 02.12.2010 р. №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

10. Словник української мови: в 11-ти томах.// Голова ред. кол. І. К. Білодід, т. 4, К.: Наук. думка, 1975, – с. 839