## Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

**ГАРУСТ ЮРІЙ ВІТАЛІЙОВИЧ**

*УДК: 351.713(477)*

**ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;

фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня

кандидата юридичних наук

ІРПІНЬ – 2008

***Дисертацією є рукопис.***

**Робота виконана в Харківському національному університеті внутрішніх справ Міністерства внутрішніх справ України.**

**Науковий керівник -** кандидат юридичних наук, доцент,

**КУЛІШ Анатолій Миколайович**,

Сумський державний університет, завідуючий кафедрою права

**Офіційні опоненти:** доктор юридичних наук

**Ануфрієв Микола Іванович**,

Інститут права імені князя Володимира Великого Міжрегіональної академії управління персоналом, професор кафедри правоохоронної діяльності;

кандидат юридичних наук, доцент

**Курило Володимир Іванович**,

Національний аграрний університет, декан юридичного факультету

Захист відбудеться “22” лютого 2008 р. о “12“ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 27.855.02 Національного університету державної податкової служби України за адресою: 08201, Київська область, м. Ірпінь, вул. К.Маркса, 31.

З дисертацією можна ознайомитися в науковій бібліотеці Національного університету державної податкової служби України за адресою: 08201, Київська область, м. Ірпінь, вул. К.Маркса, 31.

Автореферат розісланий „21” січня 2008 р.

##### *Вчений секретар*

##### *спеціалізованої вченої ради М.В.Коваль*

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Дотримання платниками податків податкової дисципліни потребує здійснення з боку держави комплексу організаційних заходів, зокрема створення надійної системи податкового контролю. Хоча робляться лише перші кроки до формування повноцінної ринкової економіки, проте прикладів порушення податкового законодавства, зокрема умисного приховування прибутків, дуже багато. Процес отримання максимальних прибутків за відсутності контролю з боку держави за цими процесами став причиною багатьох негативних наслідків. Тому й в умовах розвитку демократії, розвитку ринкових відносин об’єктивною реальністю залишається державний контроль, невід’ємною складовою якого є контроль податковий.

Вирішення завдань у сфері оподаткування, з одного боку, потребує посилення правоохоронної функції держави, активізації боротьби з різними податковими правопорушеннями, з другого – перегляду видів, форм та методів контрольної діяльності податкових органів. Необхідність удосконалення податкового контролю визначається об’єктивними та суб’єктивними умовами. До об’єктивних належать: нестабільне податкове законодавство; нечіткість правових норм податкового законодавства, що утруднює їх практичну реалізацію та тлумачення; наявність великої кількості методичних вказівок у сфері податкового контролю, які подекуди суперечать нормативним актам вищої юридичної сили. До суб’єктивних: ненавмисні помилки платників податків при розрахунку сум платежів, які у більшій мірі пов’язані зі змінами податкового законодавства; низька податкова дисципліна платників податків, які навмисно йдуть на порушення податкового законодавства; некомпетентність працівників як підприємств (податкові менеджери, бухгалтери), так і працівників податкових органів. Більше того, податковий контроль є однією з найважливіших гарантій прийняття правильного управлінського рішення в сфері фіскальної діяльності та своєчасного і доброякісного його виконання.

Виходячи з цього, проблема правового регулювання контрольної діяльності податкових органів України є дуже актуальною. Її виникнення пов’язане з цілим комплексом правових та організаційних обставин: складністю та чисельністю завдань, що стоять перед органами податкового контролю, наявністю великої кількості несистематизованих нормативно-правових актів в означеній сфері, відсутністю єдиної практики застосування форм та методів податкового контролю, широким колом осіб з числа працівників податкових органів, які здійснюють контролюючі заходи, численними зловживаннями з їх сторони тощо. У зв’язку з цим дослідження проблем правового регулювання контрольної діяльності податкових органів України, набуває особливого змісту і актуальності.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження виконано відповідно до п.п.3, 4 Стратегічного плану розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року, затвердженого наказом ДПА України № 160 від 7 квітня 2003 р., п.п. 1.1, 1.2 Пріоритетних напрямів наукових та дисертаційних досліджень, які потребують першочергового розроблення і впровадження в практичну діяльність органів внутрішніх справ на період 2004–2009 рр., затверджених наказом МВС України № 755 від 5 липня 2004 р., п. 9.2 Пріоритетних напрямів наукових досліджень Харківського національного університету внутрішніх справ на 2006–2010 рр., схвалених Вченою радою Харківського національного університету внутрішніх справ від 12 грудня 2005 р.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертаційного дослідження полягає в тому, щоб на основі аналізу теоретичних засад, правового регулювання та практичної діяльності податкових органів щодо здійснення податкового контролю визначити сутність та значення останнього, подати пропозиції та рекомендації щодо удосконалення його організаційно-правових засад.

Для досягнення поставленої мети в дисертації необхідно вирішити такі основні завдання:

* охарактеризувати теоретико-правові засади контрольної діяльності в Україні;
* виробити конкретні пропозиції щодо можливості використання зарубіжного досвіду щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів;
* уточнити поняття та принципи податкового контролю, обґрунтувати його призначення;
* визначити особливості правового регулювання діяльності органів податкового контролю;
* охарактеризувати сучасний стан організації податкового контролю в Україні;
* уточнити предмет, об’єкт та суб’єкти контролю у сфері оподаткування;
* з’ясувати особливості компетенції податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів;
* охарактеризувати організаційно-правові засади проведення перевірок в сфері оподаткування;
* визначити сутність, призначення та організаційні форми взаємодії під час здійснення податкового контролю;
* сформулювати рекомендації, спрямовані на удосконалення теоретико-правових засад і практичної діяльності щодо здійснення податкового контролю в Україні.

*Об’єктом дослідження*є адміністративно-правові відносини, які формуються під час здійснення контрольної діяльності податковими органами України.

*Предмет дослідження*становлять теоретико-методологічні засади, сучасний стан правового регулювання, зміст, адміністративно-правові та організаційні засади контрольної діяльності податкових органів України.

*Методи дослідження.* Методологічною основою дисертаційного дослідження є сукупність методів і прийомів наукового пізнання. За допомогою логіко-семантичного методу поглиблено понятійний апарат (розділи 1, 2). Для аналізу вітчизняного та зарубіжного досвіду здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів використовувались порівняльно-правовий метод та метод єдності логічного та історичного (підрозділ 1.2). Методи аналізу та синтезу використовувались для з’ясування предмета, об’єкта та суб’єктів контролю у сфері оподаткування (підрозділ 2.1). Методи системно-структурний та структурно-функціональний застосовувалися під час дослідження компетенції податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів, характеристики взаємодії у процесі здійснення податкового контролю (підрозділи 2.2, 2.4). Структурно-логічний метод використано для визначення поняття та принципів податкового контролю, обґрунтування його призначення (підрозділ 1.3). Методи класифікації та групування застосовувалися для дослідження організаційно-правових засад проведення перевірок у сфері оподаткування (підрозділ 2.3). За допомогою документального аналізу визначено негативні аспекти під час здійснення податкового контролю (підрозділи 1.3, 2.3).

Науково-теоретичне підґрунтя для виконання дисертації склали наукові праці із загальної теорії держави і права, розробки фахівців у галузі адміністративного, фінансового та податкового права, теорії управління – С.С. Алексєєва, О.Ф. Андрійко, В.Б. Авер’янова,   
О.М. Бандурки, А.І. Берлача, О.Д. Василика, Т.С. Воїнової,   
В.М. Гаращука, І.П. Голосніченка, В.П. Завгороднього, Є.В. Калюги,   
Л.М. Касьяненко, А.Т. Комзюка, Я.Ю. Кондратьєва, А.М. Куліша,   
М.П. Кучерявенка, Н.П. Матюхіної, Н.Р. Нижник, О.П. Рябченко,   
Л.А. Савченко, Т.В. Сараскіної, О.Ф. Скакун, В.А. Онищенка,   
О.І. Остапенка, В.П. Пєткова, О.П. Чернявського, А.О. Чугаєва,   
О.Г. Фролової, В.К. Шкарупи, О.Н. Ярмиша, та ін. Нормативною основою роботи є Конституція України, чинні законодавчі та інші нормативно-правові акти, які регулюють діяльність податкових органів.

**Наукова новизна одержаних результатів** зумовлена тим, що дисертація є комплексним дослідженням адміністративно-правових та організаційних засад здійснення податкового контролю. В результаті проведеного дослідження сформульовано ряд нових наукових положень і висновків, запропонованих особисто здобувачем, зокрема:

*дістали подальшого розвитку*:

- з’ясування місця та значення контролю у сфері державного управління, який охарактеризовано як форму та вид управлінської діяльності, принцип, функцію, стадію управлінського процесу, засіб забезпечення законності;

- характеристика сучасного стану правового регулювання діяльності органів податкового контролю, у зв’язку з чим сформульовано низку рекомендації щодо внесення змін та доповнень до нормативно-правових актів з досліджуваних питань;

- з’ясування місця та особливостей органів податкового контролю у системі суб’єктів органів виконавчої влади;

*удосконалено*:

- зміст податкового контролю, виокремлено його елементи та визначено особливості;

- тактику, методику та процедури проведення податкової перевірки у сфері оподаткування;

- поняття податкової перевірки яку визначено, як діяльність податкових органів (або, у деяких випадках, аудиторських, громадських організацій) з аналізу і дослідження первинної облікової та звітної документації, пов’язаної із сплатою податкових платежів, з метою перевірки своєчасної та повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, обчислення сум податкових платежів, здійснення податкової звітності;

*в новому аспекті*:

- визначено поняття та принципи податкового контролю, обґрунтовано його призначення та завдання, виокремлено його ознаки;

- розглянуто компетенцію податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів, визначено її елементний склад та ознаки, що дало змогу провести чітке розмежування між термінами „повноваження” та „компетенція” державних органів у сфері оподаткування;

- визначено поняття податкового правопорушення, під яким пропонується розуміти порушення передбаченого нормативно-правовими актами порядку ведення, обчислення, сплати і стягнення податків, здійснення податкового обліку і контролю за яке передбачено юридичну відповідальність;

*вперше*:

- проведене чітке розмежування між предметом та об’єктом податкової перевірки, визначено їх особливості;

- обґрунтовано необхідність розширення закріпленого у ст.10 Закону України „Про систему оподаткування” переліку прав платників податків;

- визначено організаційні форми взаємодії під час здійснення податкового контролю;

- запропоновано внести зміни та доповнення до Законів України „Про систему оподаткування” та „Про місцеве самоврядування в Україні” в частині податкової компетенції органів місцевого самоврядування, які допоможуть усунути правові колізії між ними;

- обґрунтовано необхідність прийняття нормативного акту - Інструкції про взаємодію правоохоронних та інших державних та громадських органів під час здійснення податкового контролю, запропоновано його структуру.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що вони становлять як науково-теоретичний, так і практичний інтерес:

у правотворчості – в результаті дослідження сформульовано низку пропозицій щодо внесення змін і доповнень до нормативних актів, які регулюють діяльність податкових органів;

– у правозастосовчій діяльності – використання одержаних результатів дозволить покращити практичну діяльність податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів;

– у навчальному процесі – матеріали дисертації можуть використовуватись під час проведення занять із спецкурсу „Податковий контроль в Україні”;

– у правовиховній сфері – положення і висновки дисертації може бути використано в роботі щодо підвищення рівня правової культури населення, зокрема платників податків та працівників податкових органів.

**Апробація результатів дисертації.** Підсумки розробки проблеми в цілому, окремі її аспекти, одержані узагальнення і висновки було оприлюднено дисертантом на двох науково-практичних конференціях: „Міжнародне співробітництво в боротьбі зі злочинністю” (Харків, 2003), „Соціально-захисна діяльність держави в умовах ринкових відносин” (Чернігів, 2007), а також на теоретичних семінарах та засіданнях науково-дослідної лабораторії з проблем кадрового забезпечення ОВС України, кафедри управління в органах внутрішніх справ та кафедри адміністративного права і адміністративної діяльності органів внутрішніх справ Харківського національного університету внутрішніх справ.

**Публікації.** Основні результати дисертаційного дослідження викладені у п’яти наукових статтях в наукових журналах і збірниках наукових праць, а також у двох тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

**Структура дисертації.** Дисертація складається із вступу, двох розділів‚ поділених на 7 підрозділів, висновків і списку використаних джерел. Повний обсяг дисертації становить 184 сторінки. Список використаних джерел складається із 192 найменувань і займає 16 сторінок.

# ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації‚ визначено її зв’язок з науковими планами та програмами‚ мету і завдання‚ об’єкт і предмет‚ методи дослідження‚ розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів‚ подано відомості про апробацію результатів дисертації та публікації.

**Розділ 1 „Соціально-правова характеристика податкового контролю”** присвячено дослідженню теоретико-правових засад контрольної діяльності, характеристиці вітчизняного та зарубіжного досвіду здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів, визначенню поняття та принципів контролю у сфері оподаткування, обґрунтуванню його призначення.

У підрозділі 1.1 *„Теоретико-правові засади контрольної діяльності”* акцентується увага на тому, що контроль у сфері державного управління може бути схарактеризований як форма чи вид діяльності, як принцип, як функція, як стадія управлінського процесу, як засіб забезпечення законності.

Зазначено, що як до контролю, так і до контрольної діяльності висуваються однакові вимоги, серед яких: 1) підзаконність, тобто контроль має здійснюватися тільки в межах конкретних нормативних приписів; 2) систематичність, тобто мати регулярний характер;   
3) своєчасність, тобто проводитися своєчасно, що значно підвищує її (його) ефективність; 4) всебічність, тобто охоплювати найважливіші питання, поширюватися на всі служби та структури підконтрольних органів; 5) всеохопність, тобто перевірці мають підлягати не тільки ті підрозділи, які мають слабкі результати в роботі, а й ті, що мають добрі результати; 6) об’єктивність, тобто виключати упередженість;   
7) гласність, тобто його (її) результати мають бути відомі тим, хто підлягав контролю.

Обґрунтовано, що в процесі управління контроль має дві основні цілі, для досягнення яких він і здійснюється. По-перше, контроль дає можливість спрямовувати будь-яку діяльність на виконання попередньо встановлених завдань за допомогою перевірки фактичного стану справ, ступеня реальності здійснення прийнятих рішень. По-друге, він допомагає вдосконалювати діяльність шляхом своєчасного виявлення та усунення небажаних дій (порушень) та їх причин.

До завдань контролю під час управлінської діяльності віднесено: неухильне дотримання законів та нормативних актів, які регламентують діяльність державних органів та інших об’єктів управління; своєчасне і якісне виконання управлінських рішень; підвищення виконавської дисципліни, відповідальності за доручену справу; швидке усунення викритих у процесі контролю недоліків; надання відповідної допомоги підпорядкованим апаратам та працівникам; підвищення дієвості та оперативності; виявлення передового досвіду та впровадження його в практичну діяльність; сприяння правильному добору та розстановці кадрів, своєчасне попередження помилок у їхній роботі.

Наприкінці підрозділу запропоновано напрямки підвищення ефективності контролю, серед яких: чітке визначення об’єкта та предмета контролю; законодавче відмежування контролю від інших близьких за формами та цілями видів діяльності; перегляд системи контролюючих органів, окреслення та законодавче закріплення їх вичерпного переліку, правового статусу, усунення паралелізму та дублювання в їх роботі; створення координаційного органу у сфері контрольної діяльності; розроблення механізму взаємодії контролюючих органів між собою; подальша деталізація у нормативних актах принципу законності; посилення відповідальності контролюючої структури (посадової особи) перед підконтрольною структурою (особою) за достовірність результатів контролю, відпрацювання механізму захисту останньою своїх прав.

В підрозділі 1.2 *„Вітчизняний та зарубіжний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів”* звертається увага на те, що контроль за справлянням податків та інших обов’язкових платежів був невід’ємною частиною податкової політики держави та безпосередньо пов’язаний із появою перших податків. Податки у тій формі, в якій вони існують сьогодні, сформувались відносно недавно, хоча тенденція до виникнення певних механізмів їх справляння спостерігалась ще в давнину.

Враховуючи особливості вітчизняного історичного розвитку, виділено чотири основні етапи у становленні системи контролю за обов’язковими платежами в Україні. Так, перший етап триває до кінця X століття, тобто до часів зміцнення Київської Русі. Він характеризується відсутністю будь-якої системності платежів. У зв’язку із незначними потребами держави, вони мають випадковий та разовий характер. Переважають натуральні надходження. Платежі, хоча у своїй більшості і є обов’язковими, але, як правило, мають неподатковий характер, оскільки надходять або у вигляді контрибуцій, або як плата державі за використання її власності. Другий етап триває з кінця X ст. до часів загарбання Київської Русі монголо-татарами. Цей період характеризується появою значних податкових платежів. Фактично саме на цей період припадає початок формування системи контролю за обов’язковими платежами, яка частково була збережена і в наступні періоди. Протягом третього етапу (починаючи з XIII і до XVIII ст.) населення залучається до сплати великої кількості різноманітних податків, зборів, мита, які залежать від місця перебування платника, його класової належності та багатьох інших чинників, що вимагало створення відповідної системи контролю. Четвертий етап починається з XIX ст. З цього часу податки займають провідне місце у системі обов’язкових платежів країн Європи, в тому числі і України.

Наголошено на поступовості процесу удосконалення податкової політики, що перш за все проявляється у пом’якшенні податкового тиску. Так, спостерігаємо тенденцію щодо добровільної сплати податків та інших обов’язкових платежів, внаслідок того, зменшуються витрати держави на проведення контрольних заходів у сфері оподаткування. У більшості країн світу здійснення контрольних заходів має випадковий характер, що у свою чергу, з одного боку унеможливлює упередженість відносно певних платників податків, з іншого - забезпечує таємний характер їх проведення, що позитивно відображається на їх ефективності. Позитивним у сфері фіскальних відносин є наявність такого податкового принципу, за якого платник податку на вимогу податкових органів повинен документально підтвердити законне надходження всіх коштів, які він має і мав у минулому. Доцільним буде впровадження у вітчизняну податкову практику досвіду оптимізації податків, тобто зменшення їх суми за допомогою певних фахівців. Позитивний досвід використання під час здійснення контрольних заходів, як позаштатних співробітників (агентів), так і значної частини законослухняного населення в інших країнах світу, на нашу думку, висуває на порядок денний невідкладне завдання щодо його запровадження в податкову практику України. Еталоном для впровадження в податкову практику України має стати матеріальна незалежність та надійність посадових осіб, які виконують контрольні функції, що забезпечується, насамперед, високою заробітною платою останніх.

У підрозділі 1.3 *„Поняття, принципи та призначення контролю у сфері оподаткування”* наголошується, що необхідність податкового контролю зумовлена об’єктивними та суб’єктивними причинами. До об’єктивних віднесено: нестабільне податкове законодавство; нечітке формулювання чинного податкового законодавства, через що багато методичних вказівок вступають у суперечність із законами. До суб’єктивних: ненавмисні помилки платників податків під час розрахунку сум платежів (найчастіше це пов’язано зі змінами в законодавстві й невчасним реагуванням на них); низька податкова дисципліна платників податків, які навмисно йдуть на порушення податкового законодавства з метою отримання (здебільшого тимчасової) користі; некомпетентність працівників як підприємств (податкові менеджери, бухгалтери), так і податкових органів.

До основних завдань податкового контролю віднесено: дотримання податкового законодавства; перевірку правильності обчислення податків та зборів (обов’язкових платежів), перевірку якості обліку платниками податків об’єктів оподаткування; забезпечення своєчасного і повного надходження до бюджету сум податків та зборів, належних до сплати; накладення фінансових та адміністративних стягнень на порушників податкового законодавства; профілактика податкових правопорушень, забезпечення обліку платників податків, прогнозування, аналіз надходження податків, джерел податкових надходжень, вивчення впливу макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків.

Особливість органів податкового контролю полягає в тому, що: по-перше, вони є суб’єктами міжгалузевого управління, оскільки здійснюють повноваження, головним чином, щодо організаційно не підпорядкованих їм суб’єктів. По-друге, займають міжвідомче становище в загальній системі органів виконавчої влади та несуть відповідальність за стан і розвиток конкретної сфери управління – оподаткування. По-третє, специфічною є їх компетенція, структурна будова, правові форми та методи діяльності.

Запропоновано таку класифікацію податкового контролю:   
1) залежно від організаційного зв’язку між контролюючим суб’єктом і підконтрольним об’єктом: зовнішній і внутрішній контроль; 2) за суб’єктами, що здійснюють контрольні функції: державний податковий контроль, здійснюваний державними органами; незалежний податковий контроль, здійснюваний аудиторськими чи громадськими організаціями; 3) за компетенцією: органи загальної компетенції; органи спеціальної компетенції; 4) за строками здійснення контролю: оперативний; періодичний; 5) за джерелами контролю: документальний; фактичний; 6) за відкритістю: гласний; негласний; 7) за способом здійснення: безпосередній, опосередкований; 8) залежно від часу проведення: попередній; поточний; наступний; 9) за обсягом діяльності платника податків, що підлягає контролю: комплексний; тематичний; 10) за місцем проведення: камеральний; виїзний; 11) за часом проведення: плановий; позаплановий.

До загальних принципів податкового контролю віднесено такі як: законність, науковість, економічність, об’єктивність, дієвість та гласність. Серед спеціальних принципів виділено такі як стабільність, систематичність, рівність, цілісність, правомочність, повноти, недопущення заподіяння шкоди платникові податків, профілактичний (попереджувальний).

**Розділ 2 „Зміст та організація податкового контролю”** містить чотири підрозділи, в яких з’ясовується предмет, об’єкт та суб’єкти контролю у сфері оподаткування; проаналізовано компетенцію податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів; схарактеризовано організаційно-правові засади проведення перевірок у сфері оподаткування; досліджується сутність, призначення та організаційні форми взаємодії під час здійснення податкового контролю.

У підрозділі 2.1 *„Предмет, об’єкт та суб’єкти контролю у сфері оподаткування”* уточнено сутність елементів системи податкового контролю, до яких віднесено суб’єктів, об’єкти і предмет. Зокрема під суб’єктами контролю пропонується розуміти систему державних та громадських органів, які у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов’язкових платежів) та погашенням податкових зобов’язань чи податкового боргу. Об’єктом податкового контролю є платник податків, під яким у дисертації розуміється фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яких законом покладено обов’язок сплачувати податки, збори, інші обов’язкові платежі до бюджетів та до державних цільових фондів. Предмет податкового контролю визначено як сукупність таких складових: доходи або їх частина, вартість товарів, майно платників податків та окремі види їх діяльності, додана вартість, інші об’єкти, встановлені законодавчими актами, тобто те, з чого нараховується податок, з якого пізніше встановлюється податкова ставка.

Зазначено, що сторона, яка виступає як владний суб’єкт, а отже і як суб’єкт здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов’язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством, може бути представлена: державою в цілому; органами державної влади; органами місцевого самоврядування.

Контрольна діяльність, як і будь-яка інша цілеспрямована діяльність, стосується, по-перше, лише певних об’єктів, коло котрих, наприклад, може бути окреслено законом чи договором. По-друге, суб’єкта контролю цікавить не взагалі сам по собі той чи інший об’єкт, не будь-які, а тільки деякі параметри його функціонування, їх кількісна, чи якісна сторона. Інакше кажучи, орієнтуючись на традиційну в юриспруденції термінологію, суб’єкт контролю встановлює факти поведінки чи стану об’єктів контролю.

У підрозділі 2.2 *„Компетенція податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів”* підкреслено, що відправним пунктом поняття „компетенція” є юридичне право та юридичний обов’язок як міра можливої, дозволеної, рекомендованої або належної поведінки її носія. Компетенція завжди ототожнюється з певною мірою самостійності та відособленості окремого органу держави у системі всього апарату держави, з певним ступенем самодостатності його владної діяльності.

Розгляд компетенції податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів дозволив зробити такі висновки. По-перше, не слід ототожнювати терміни „повноваження” та „компетенція”, оскільки, повноваження – це права та обов’язки владного суб’єкта, а компетенція – це його завдання, функції, права та обов’язки. Отже, поняття компетенції є більш широким, і охоплює собою термін «повноваження». По-друге, найбільш широкою компетенцією у сфері акумуляції доходів держави та місцевого самоврядування наділено органи державної податкової служби України. Вони виконують не лише функцію контролю за справлянням обов’язкових платежів до бюджету, але і є органом, який здійснює стягнення, в тому числі й платежів до централізованих позабюджетних державних фондів. Виділено такі групи повноважень податкових органів: 1) повноваження щодо обліку платників податків;   
2) повноваження щодо контролю за виконанням платниками податків податкового законодавства; 3) повноваження податкових органів щодо обчислення податків; 4) повноваження щодо ведення оперативно-бухгалтерського обліку сум податків та інших платежів;   
5) повноваження щодо застосування заходів, спрямованих на припинення (запобігання) порушень податкового законодавства;   
6) повноваження щодо застосування заходів з метою запобігання збиткам, заподіяним платникові податків або бюджету; 7) повноваження щодо застосування заходів відповідальності до порушників податкового законодавства; 8) повноваження щодо контролю за виконанням суб’єктами підприємницької діяльності вимог законодавства відносно грошового обігу готівкою; 9) повноваження податкових органів у сфері валютного контролю; 10) повноваження податкових інспекцій щодо стягнення сум штрафів, накладених іншими державними інспекціями і контрольними органами, а також щодо виконання судових актів;   
11) повноваження щодо видання інструктивних і методичних вказівок щодо застосування законодавства про податки.

У підрозділі 2.3 *„Організаційно-правові засади проведення перевірок у сфері оподаткування”* податкову перевірку визначено, як діяльність податкових органів (або, у деяких випадках, аудиторських, громадських організацій) з аналізу і дослідження первинної облікової та звітної документації, пов’язаної зі сплатою податкових платежів, з метою перевірки своєчасної та повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, обчислення сум податкових платежів, здійснення податкової звітності.

Наголошується, що проведення податкових перевірок і висновки за їхніми результатами є найскладнішим і найконфліктнішим моментом відносин між платником і контрольним органом. Водночас проведення перевірки - досить дорога процедура, що потребує залучення працівників високого рівня кваліфікації, значного часу, певним чином відвертає платника податків від основної діяльності.

Суб’єктом податкової перевірки є система державних та громадських органів, які у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов’язкових платежів) та погашенням податкових зобов’язань чи податкового боргу.

Предметом податкової перевірки є грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, кошториси, декларації, товарно-касові книги, показники електронно-касових апаратів і комп’ютерних систем, що використовуються для розрахунків за готівку зі споживачами, та інші документи, незалежно від способу надання інформації, пов’язані з обчисленням і сплатою податків та зборів, свідоцтво про державну реєстрацію суб’єктів підприємницької діяльності, спеціальні дозволи на її здійснення.

У підрозділі 2.4*„Сутність, призначення та організаційні форми взаємодії під час здійснення податкового контролю”* зазначено, що успішне виконання завдань щодо здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів обов’язкових платежів установлених законодавством, потребує від податкових органів тісної співпраці з фінансовими органами, установами банків, судами, Службою безпеки України, органами внутрішніх справ і прокуратури, іншими контролюючими органами та платниками податків.

До організаційних форм взаємодії суб’єктів податкового контролю віднесено такі: 1) підготовка та прийняття спільних відомчих нормативних актів (інструкцій, настанов, інформаційних листів тощо) з питань тактики здійснення податкового контролю; 2) проведення спільних засідань колегій органів, дії яких узгоджуються, оперативних нарад керівників їх структурних підрозділів, міжвідомчих нарад з метою розгляду актуальних питань податкового контролю, прийняття узгоджених спільних рішень з цього приводу; 3) проведення спільних семінарів, конференцій, практичних занять з питань, які становлять спільний інтерес для органів податкового контролю; 4) розробка та реалізація спільних планів щодо здійснення податкового контролю, програм боротьби із податковими правопорушеннями; 5) формування банку даних про порушників податкового законодавства та його спільне використання в практичній діяльності; 6) створення спільних робочих груп для комплексної оцінки діяльності суб’єктів підприємницької діяльності, вивчення окремих проблем боротьби із податковими правопорушеннями, ефективності профілактичних заходів, встановлення недоліків в організації взаємодії з метою розробки пропозицій та рекомендацій щодо їх вирішення: 7) надання спільно створеними групами працівників апаратів міністерств i відомств комплексної практичної допомоги у виконанні або реалізації програмних настанов, правових приписів та координаційних рішень в сфері здійснення податкового контролю, вдосконаленні їх координаційної та організаційно-розпорядчої діяльності на місцях;   
8) взаємне інформування один одного про виявлені ними у процесі здійснення своїх повноважень причини та умови, що сприяють вчиненню податкових правопорушень; 9) розробка та подання до центральних органів державної влади спільних узгоджених пропозицій щодо внесення змін до стратегії боротьби із податковими правопорушеннями а також змін та доповнень, як до чинного законодавства, так і до підзаконних нормативно-правових актів;   
10) здійснення спільних цільових заходів з метою виявлення і припинення податкових правопорушень, а також усунення причин і умов, що сприяли їх вчиненню; 11) погоджене визначення переліку інформації, оперативний обмін якою та її використання можуть сприяти своєчасному вжиттю заходів щодо запобігання податковим правопорушенням; 12) вивчення і поширення позитивного досвіду, зокрема і зарубіжного, що призводить до правильного розуміння сутності взаємодії, розповсюдження найбільш дієздатних форм спільної діяльності, їх розвитку та вдосконаленню; 13) призначення працівників, які відповідають за узгодження сумісних дій; 14) взаємне використання можливостей органів та установ при вирішенні питання про відшкодування збитків від протиправної діяльності, у тому числі стосовно повернення коштів від злочинної діяльності із-за кордону; 15) проведення масово-роз’яснювальної роботи з актуальних питань податкової політики; 16) міжнародне співробітництво між податковими органами України та відповідними органами зарубіжних країн.

# ВИСНОВКИ

У результаті дисертаційного дослідження, виконаного на основі аналізу чинного законодавства України та практики його застосування, теоретичного осмислення ряду наукових праць у різних галузях знань, автором сформульовано ряд висновків, пропозицій та рекомендацій, спрямованих на удосконалення правового регулювання контрольної діяльності податкових органів України.

До основних результатів, одержаних внаслідок проведеного дослідження, віднесено:

1. Податкову систему визначено як сукупність податків і зборів, інших обов’язкових платежів і внесків до бюджетів та до державних цільових фондів, платників податків та органів, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати їх у встановленому законом порядку.
2. Податковий контроль визначено як спостереження та нагляд за дотриманням податкового законодавства та відповідних підзаконних нормативно-правових актів, а саме – за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю внесення до відповідного бюджету чи державного цільового фонду податків та зборів (обов’язкових платежів), а також виявлення, запобігання та припинення податкових правопорушень.
3. Зміст податкового контролю включає: 1) спостереження за діяльністю контролюючих суб’єктів; 2) аналіз одержаної інформації, тенденцій, що намітилися, вироблення прогнозів; 3) вживання заходів щодо попередження порушень законності та дисципліни; 4) облік конкретних правопорушень, аналіз їх причин та умов; 5) припинення протиправної діяльності; 6) виявлення винних у вчиненні податкових правопорушень (як платників податків, так і працівників податкових органів) і притягнення їх до відповідальності.
4. До особливостей податкового контролю віднесено. По-перше, це контроль не просто за сплатою податків і зборів, а й за додержанням фінансової дисципліни, пов’язаної зі сплатою податків і зборів. По-друге, для здійснення цього контролю створено систему спеціальних податкових органів і деякі з них наділені компетенцією, пов’язаною виключно з податковим контролем. По-третє, в основі податкового контролю лежать відносини влади і підпорядкування, що базуються на фіскальній функції держави, особливістю якої є чітко виражений імперативний характер. По-четверте, податковий контроль є спеціальним контролем, в основі якого лежить не просто перевірка діяльності юридичних і фізичних осіб, а й виконання ними податкових обов’язків. По-п’яте, податковому контролю притаманний активний характер і він не зв’язаний пасивною поведінкою контролюючих суб’єктів.
5. Під суб’єктами контролю слід розуміти систему державних та громадських органів, які у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов’язкових платежів) та погашенням податкових зобов’язань чи податкового боргу.
6. Компетенцію податкових органів визначено як сукупність їх завдань, функцій, прав та обов’язків за допомогою (при наявності) яких вони здійснюють акумуляцію обов’язкових платежів до державних фондів.
7. Податкову перевірку визначено як діяльність податкових органів (або, у деяких випадках, аудиторських, громадських організацій) з аналізу і дослідження первинної облікової та звітної документації, пов’язаної зі сплатою податкових платежів, з метою перевірки своєчасної та повної сплати податків і зборів, правильного ведення податкового обліку, обчислення сум податкових платежів, здійснення податкової звітності.
8. Взаємодію під час здійснення податкового контролю визначено як такий стан взаємозв’язків між його суб’єктами, при якому вони справляють взаємний вплив один на одного та на відповідну сферу діяльності з метою ефективного виконання як загальних так і спеціальних завдань щодо здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів обов’язкових платежів, запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до їх компетенції.
9. Беручи до уваги значну кількість контролюючих органів, що з’явилася останнім часом в Україні та необхідність координації їх діяльності, доцільним було б створення спеціального міжвідомчого органу з питань координації державного контролю із наділенням його координуючими повноваженнями. До структури цього органу мають увійти створені за функціональним принципом спеціальні підрозділи (управління, ради, департаменти), які б виконували координаційні функції щодо контрольної діяльності у певній сфері діяльності (банківська, податкова, митна, правоохоронна тощо).
10. Приведений у ст.10 Закону України „Про систему оподаткування” перелік прав платників податків слід доповнити такими, як: 1) право на отримання консультації; 2) право на особистий прийом; 3) право створювати громадські організації із сприяння діяльності податковим органам та здійснювати контроль щодо них; 4) право одержувати від державних органів та органів місцевого самоврядування необхідну інформацію з питань їх фінансово-господарської діяльності; 5) право на відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету збитків, завданих неправомірними діями посадових осіб податкових органів;   
    6) право на повагу особистої гідності, справедливе і шанобливе ставлення до себе з боку працівників податкових органів.
11. Для координації спільних заходів під час здійснення податкового контролю доцільним є підготовка та прийняття спільного нормативного акту, наприклад, Інструкції про взаємодію правоохоронних та інших державних та громадських органів під час здійснення податкового контролю. У цьому нормативному акті слід визначити: поняття взаємодії під час здійснення податкового контролю; принципи, мету та завдання взаємодії під час здійснення контролю за справлянням податків; вичерпний перелік суб’єктів такої взаємодії; права та обов’язки суб’єктів взаємодії за конкретними напрямками діяльності; організаційно-правові форми взаємодії; орган управління взаємодією (координуючий орган); порядок подання звітності про результати спільних заходів; відповідальність за неналежну взаємодію.

**СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:**

1. Гаруст Ю.В. Компетенція податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів // Вісник Національного університету внутрішніх справ. – Харків, 2004. Вип.28. – С.254–259.
2. Гаруст Ю.В. Вітчизняний історичний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів // Право і безпека. – Харків, 2005. – №4/1. – С.109–112.
3. Гаруст Ю.В. Предмет, об’єкт та суб’єкти контролю в сфері оподаткування // Право і безпека. – Харків, 2005. – №4/5. – С.61–64.
4. Гаруст Ю.В. Зарубіжний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів: можливість його використання в Україні // Право і безпека. – Харків, 2005. – №4/3. – С.57–60.
5. Гаруст Ю.В. Поняття, зміст та призначення контролю в сфері оподаткування // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – Харків, 2005. – Вип.30. – С.254–259.
6. Гаруст Ю.В. Податковий контроль, як засіб боротьби з податковими правопорушеннями // Соціально-захисна діяльність держави в умовах ринкових відносин. Матеріали науково-практичної конференції. м. Чернігів, 31 травня – 2 червня 2007 р. – Чернігів. – 2007. – С.255 – 257.

**АНОТАЦІЇ**

**Гаруст Ю.В.** Правове забезпечення контрольної діяльності податкових органів України. –*Рукопис.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 - адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Національний університет державної податкової служби України, Україна, Ірпінь, 2008.

Дисертацію присвячено аналізу та вирішенню організаційно-правових проблем здійснення податкового контролю. Аналізуються теоретико-правові засади контрольної діяльності в Україні. Досліджується вітчизняний та зарубіжний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів, надано конкретні пропозиції щодо можливості його використання. Визначено поняття та принципи податкового контролю, обґрунтовано його призначення. Досліджено особливості правового регулювання діяльності органів податкового контролю. Надано загальну характеристику сучасному стану організації податкового контролю в Україні. Визначено предмет, об’єкт та суб’єкти контролю в сфері оподаткування. Проаналізовано компетенцію податкових органів щодо здійснення контролю за справлянням податків та інших обов’язкових платежів. Характеризуються організаційно-правові засади проведення перевірок в сфері оподаткування. Досліджується сутність, призначення та організаційні форми взаємодії під час здійснення податкового контролю. Сформульовано пропозиції щодо внесення конкретних змін і доповнень до нормативно-правових актів із зазначених питань.

**Ключові слова:** контроль,державне управління, податковий контроль, податки, обов’язкові платежі, справляння податків, компетенція, податкова перевірка, взаємодія, правове регулювання, правовий статус.

**Гаруст Ю.В.** Правовое обеспечение контрольной деятельности налоговых органов Украины. **-** *Рукопись.*

Диссертация на соискание научной степени кандидата юридических наук за специальностью 12.00.07 - административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Национальный университет государственной налоговой службы Украины, Украина, Ирпень, 2008.

Диссертация посвящена анализу и решению организационно-правовых проблем организации проведения налогового контроля. Анализируются теоретико-правовые основы контрольной деятельности в Украине. Акцентируется внимание на том, что контроль в сфере государственного управления может быть охарактеризован как форма или вид деятельности, как принцип, как функция, как стадия управленческого процесса, как средство обеспечения законности. Обосновано, что в процессе управления контроль имеет две основные цели, для достижения которых он и осуществляется. Во-первых, контроль дает возможность сконцентрировать любую деятельность на выполнение предварительно поставленных задач с помощью проверки фактического состояния дел, степени реальности осуществления принятых решений. Во-вторых, он помогает усовершенствовать деятельность путем своевременного выявления и устранение возникающих отклонений и их причин.

Исследовано нормативное обеспечение деятельности органов налогового контроля. Указано, что особенность органов налогового контроля состоит в том, что: во-первых, они являются субъектами межотраслевого управления, поскольку осуществляют полномочие, главным образом, относительно организационно не подчиненных им субъектов. Во-вторых, занимают межведомственное положение в общей системе органов исполнительной власти и несут ответственность за состояние и развитие конкретной сферы управления - налогообложения. В-третьих, они обладают специфической компетенцией, имеют своеобразную структуру, правовые формы и методы деятельности.

Охарактеризовано современное состояние организации налогового контроля в Украине. Определены предмет, объект и субъекты контроля в сфере налогообложения. Под субъектами контроля в диссертации понимается система государственных и общественных органов, которые в пределах своей компетенции, осуществляют контроль за своевременностью, достоверностью, полнотой начисления налогов и сборов (обязательных платежей) и погашением налоговых обязательств или налогового долга. Объектом налогового контроля является налогоплательщик, под которым в диссертации понимается физическое или юридическое лицо, а также группа лиц без статуса юридического лица, на которые законом возложена обязанность платить налоги, сборы другие обязательные платежи. Под предмет налогового контроля в диссертации понимаются как доходы или их часть, так и стоимость товаров, имущество налогоплательщиков и отдельные виды их деятельности, добавленная стоимость, другие объекты, установленные законодательными актами, то есть, то из чего начисляется налог из которого позже устанавливается налоговая ставка.

Характеризуются организационно-правовые основы проведения проверок в сфере налогообложения. Проведения налоговой проверки довольно дорогая процедура, которая нуждается в привлечения работников высокого уровня квалификации, значительного времени, определенным чином отвлекает налогоплательщика от основной деятельности.

Исследуется сущность, назначения и организационные формы взаимодействия во время осуществления налогового контроля, который определено как такое состояние взаимосвязей между его субъектами, при котором они оказывают взаимное влияние один на одного и на соответствующую сферу деятельности с целью эффективного выполнения как общих, так и специальных задач относительно осуществления контроля за соблюдением налогового законодательства, правильностью вычисления, полнотой и своевременностью уплаты к бюджетам, государственных целевых фондов обязательных платежей, предотвращение преступлений и других правонарушений, отнесенных законом к их компетенции.

Сформулированы предложения относительно внесения конкретных изменений и дополнений к нормативно-правовым актам из указанных вопросов.

**Ключевые слова:** контроль,государственное управление, налоговый контроль, налоги, обязательные платежи, взыскания налогов, компетенция, налоговая проверка, взаимодействие, правовое регулирование, правовой статус.

**Garust U.V.** Legal Regulation of Control Activity of Tax Bodies of Ukraine. **-** *Manuscript.*

Thesis for a candidate’s degree by specialty 12.00.07 – administrative law and process; financial law; informational law. – National Academy of State Tax Service of Ukraine, Ukraine, Irpin, 2008.

Thesis is devoted to the analysis of organizational and legal problems of tax control execution solving. Theoretical and legal grounds of control activity in Ukraine are analyzed. Domestic and international experience in the field of control execution over recovering taxes and other obligatory payments is researched; concrete propositions as for the possibility of its usage are given. Principles and notion of tax control are defined; its destination is grounded. Peculiarities of legal regulation of tax control bodies’ activity are researched. General characteristics of modern state of tax control in Ukraine organization are given. Theme, object and subjects of control in the sphere of taxation are defined. Tax bodies’ competence as for control realization over recovering taxes and other obligatory payments is analyzed. Organizational and legal grounds of check-ups’ realization in the sphere of taxation are characterized. Essence, destination and organizational forms of cooperation while tax control realization are researched. Propositions as for concrete changes and additions entry to normative and legal acts on above stated problems are formulated.

**Key words:** control, state management, tax control, taxes, obligatory payments, recover of taxes, competence, tax check-up, cooperation, legal regulation, legal status.

Підп. до друку 15.01.2008. Папір офсетний. Друк офсетний.

Формат 60х90/16. Умов. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9.

Наклад 100 прим.

Друкарня Харківського національного

університету внутрішніх справ

61080, м. Харків, пр-т 50-річчя СРСР, 27

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

**ГАРУСТ ЮРІЙ ВІТАЛІЙОВИЧ**

*УДК: 351.713 (477)*

**ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;

фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня

кандидата юридичних наук

### ІРПІНЬ – 2008

***Дисертацією є рукопис.***

**Робота виконана в Харківському національному університеті внутрішніх справ, Міністерство внутрішніх справ України.**

**Науковий керівник -** кандидат юридичних наук, доцент,

**Куліш Анатолій Миколайович**,

Сумський державний університет,

завідуючий кафедрою права.

**Офіційні опоненти:** доктор юридичних наук,

**Ануфрієв Микола Іванович,**

Інститут права імені князя Володимира Великого Міжрегіональної академії управління персоналом, професор кафедри правоохоронної діяльності;

кандидат юридичних наук, доцент

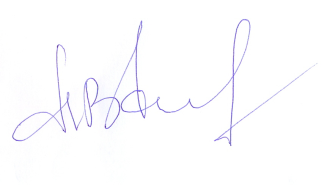
**Курило Володимир Іванович,**

Національний аграрний університет, декан юридичного факультету.

Захист відбудеться “22“ лютого 2008р. о “12“ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 27.855.02 Національного університету державної податкової служби України за адресою: 08201, Київська область, м. Ірпінь, вул. К.Маркса, 31

З дисертацією можна ознайомитися в науковій бібліотеці Національного університету державної податкової служби України за адресою: 08201, Київська область, м. Ірпінь, вул. К.Маркса, 31

Автореферат розісланий „21” січня 2008р.



##### *Вчений секретар*

спеціалізованої вченої ради **М.В.Коваль**

Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>