

*Бригінець О. О.,
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту права
Університету державної фіскальної служби України*

МІСЦЕ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В ПРОЦЕСІ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Анотація. У статті визначено місце та роль Державної фіскальної служби України в процесі реалізації фінансової безпеки держави. Проведено порівняльно-правовий аналіз законодавства України з питань державної податкової й митної справи. Обґрунтовано, що чітка розмежованість повноважень, належне нормативно-правове регулювання діяльності Державної фіскальної служби України є вкрай необхідними та важливими, адже це саме той центральний орган виконавчої влади, від якого прямо залежить повнота й цілісність державного бюджету.

Ключові слова: фінансова безпека, Державна фіскальна служба, податки, забезпечення фінансової безпеки держави.

Постановка проблеми. Економічний розвиток України сягнув межі руйнування, тому для уряду держави головним і найважливішим завданням є неухильне виконання дохідної частини бюджету, а також отримання додаткових надходжень до нього, що в майбутньому слугуватиме найбільш ефективному використанню ресурсів. Це дасть можливість покращити й підвищити рівень захищеності фінансових інтересів держави на всіх рівнях фінансових відносин, у тому числі здатність фінансової системи забезпечити ефективне функціонування економічної системи і стале економічне зростання.

Потрібно відзначити, що у вітчизняній науковій літературі досить багато наукових публікацій, які присвячені правовому забезпеченню діяльності Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України). Детально цю тему досліджували такі визначні вчені, як В.Т. Білоус, С.М. Попова, О.Г. Рябчук, О.П. Федотов.

У публікаціях вищезгаданих науковців описано переважно статус і особливості функціонування ДФС України, але практично не розглядається діяльність ДФС України в процесі реалізації фінансової безпеки держави.

Метою статті є визначення місця та ролі ДФС України в процесі реалізації фінансової безпеки держави і проведення порівняльно-правового аналізу законодавства України з питань державної податкової й митної справи дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Високий ступінь захищеності фінансових інтересів держави, гарантування її стабільного та максимально ефективного функціонування як системи, а також високий потенціал розвитку в майбутньому є головною метою фінансової безпеки держави. Категорія фінансової безпеки є досить новою як для науки, так і для практики, яка ще на шляху вивчення й дослідження науковцями. В Україні, а також у зарубіжних країнах питання безпеки держави розглядалися переважно з погляду національної або економічної безпеки, але сьогодні ми говоримо про право на існування такої категорії, як фінансова безпека, яка містить у собі безліч аспек-

тів. Уважаємо, що фінансова безпека – це захищеність інтересів держави на всіх рівнях фінансових відносин, тобто належний рівень незалежності, стабільності й стійкості фінансової системи країни в умовах впливу на неї зовнішніх і внутрішніх дестабілізуючих факторів.

Як відомо, в Україні продовжуються системні зміни, що супроводжуються модернізацією моделі державного управління, іншими словами, проводиться адміністративна реформа, що, як передбачається вже стільки років, зробить владу доступною, прозорою та ефективною. Так, одним із векторів стратегічних змін у державному механізмі є підвищення рівня ефективності державного управління шляхом реформування державної служби й виконавчої влади. Важливим кроком на шляху модернізації моделі державного функціонування та управління стало створення ДФС України. Забезпечення надходжень податків і зборів до бюджетів усіх рівнів і державних цільових фондів є основним напрямом діяльності ДФС України.

Оскільки ДФС України виступає як центральний орган виконавчої влади, який здійснює реалізацію державної економічної політики, а також діє на засадах консолідації функцій збору податків і соціальних платежів, варто погодитись, що ДФС України є основним інструментом у забезпеченні фінансової безпеки держави, а крім того, направляючим елементом наповнення державного бюджету України.

З утворенням ДФС України на державному рівні виникла гостра необхідність розроблення нових нормативно-правових актів і внесення суттєвих змін до законів України у сфері фіскальної й митної політики. Виникло також коло питань, що потребують нагального теоретичного та практичного вирішення. Це явище продовжило безперервний процес реформ і змін у нашій країні для покращення, а також стабілізації фінансової захищеності України.

Розвиток української державності призвів до нових потреб суспільства у сфері вдосконалення державного апарату. Однією з таких нових потреб стало покращення й налагодження взаємовідносин між державою і платниками податків, зборів та інших соціальних платежів, що й стало передумовою виникнення ідеї про створення єдиного органу доходів і зборів, подібного до тих фіскальних органів, які успішно функціонують у багатьох розвинених європейських країнах.

Результат утілення такої ідеї в життя – реорганізація Державної податкової служби України й Державної митної служби України, створення на засадах об'єднання цих двох служб Міністерства доходів і зборів України. Через деякий час Міністерство доходів і зборів України реорганізували, унаслідок чого було створено ДФС України. На цей проєвропейський орган українська держава покладає великі сподівання, адже його створення – це не тільки новий напрям у поліпшенні регулювання українського державного механізму та взаємовідносин

«державо-суспільство», а й один із важливих кроків нашої держави на шляху до європейської інтеграції.

У наукових працях доречно зазначила С.М. Попова, що побудова громадянського й демократичного суспільства в нашій країні нерозривно пов'язана з підвищенням ефективності діяльності органів державної влади, зокрема державної податкової та митної служби, оскільки від роботи податківців і митників багато в чому залежать умови ведення бізнесу в державі та фінансово-бюджетне забезпечення функціонування всього державного апарату [1].

Так, утворення ДФС України відбулося з прийняттям Постанови Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної фіскальної служби» [2]. Згаданою Постановою в результаті реорганізації Міністерства доходів і зборів шляхом перетворення, яке було створене раніше методом трансформації податкових і митних органів України, ДФС України було утворено як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України.

Висвітлюючи основні аспекти діяльності ДФС України, вважаємо, що передусім варто звернутися до з'ясування функціональної сутності самостійної категорії «служба» як центрального органу виконавчої влади. Так, відповідно до статті 1 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» [3], систему центральних органів виконавчої влади становлять міністерства України та інші центральні органи виконавчої влади. Міністерства забезпечують формування й реалізують державну політику в одній чи декількох сферах, інші центральні органи виконавчої влади виконують окремі функції з реалізації державної політики.

Згідно зі статтею 16 Закону [3], центральні органи виконавчої влади утворюються для виконання окремих функцій із реалізації державної політики як служби, агентства, інспекції. Діяльність центральних органів виконавчої влади спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через відповідних міністрів згідно з чинним законодавством.

Варто звернути увагу на статтю 17 вищезгаданого Закону [3], де вказується, що основними завданнями центральних органів виконавчої влади є такі: надання адміністративних послуг; здійснення державного нагляду (контролю); управління об'єктами державної власності; внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної політики на розгляд міністрів, які спрямовують і координують їх діяльність; здійснення інших завдань, визначених законами України. При цьому центральні органи виконавчої влади можуть здійснювати одне або декілька з вищеперелічених завдань. Варто враховувати й ту обставину, що якщо більшість функцій центрального органу виконавчої влади становлять функції з надання адміністративних послуг фізичним і юридичним особам, то центральний орган виконавчої влади утворюється як служба.

На підставі вищевикладеного матеріалу можна сформулювати узагальнене поняття служби, а також визначити її як центральний орган виконавчої влади, який утворюється з метою реалізації державної політики у відповідній сфері, більшість функцій якого становлять функції з надання адміністративних послуг фізичним і юридичним особам, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через відповідного міністра. Отже, визначення ДФС України, яке, зокрема, подано в положенні про цей орган, повністю узгоджується і співвідноситься з наведеним розумінням самої категорії служби як центрального органу виконавчої влади.

Так, Постановою Кабінету Міністрів України «Про Державну фіскальну службу України» № 236 затверджено Поло-

ження про Державну фіскальну службу України [4], відповідно до якого, як зазначалося, ДФС України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Проте якщо звернутися до положень пунктів 41.1, 41.2, 41.4 статті 41 Податкового кодексу України [5], то можна побачити, що новостворений єдиний фіскальний орган разом із територіальними підрозділами визначається контролюючими органами, якими є органи доходів і зборів, зокрема центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів і реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування й реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску. Органами стягнення є виключно контролюючі органи, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу й недоїмки зі сплати єдиного внеску в межах повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень.

Як убачається з пункту 34-1 частини 1 статті 4 Митного кодексу України [6], органи доходів і зборів – це центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову й митну політику, митниці та митні пости. Згідно з пунктом 3-1 частини 1 статті 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [7], органи доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади, що формує податкову й митну політику (в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску) та забезпечує її реалізацію (центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування й реалізує державну податкову та митну політику), і його територіальні органи.

Отже, як можна помітити, має місце правова колізія, зокрема суперечність і невідповідність положень вищевказаних нормативних правових актів між собою. Так, у Законі України «Про центральні органи виконавчої влади» [3] йдеться, що служба як центральний орган виконавчої влади виконує функції з реалізації державної політики і при цьому може лише вносити відповідні пропозиції стосовно забезпечення формування державної політики. Такому формулюванню відповідає й визначення поняття ДФС України, яке закріплене в положенні про нього. Однак ДФС України та її територіальні органи як контролюючі органи доходів і зборів та органи стягнення в розумінні Податкового кодексу України, Митного кодексу України та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» здійснюють забезпечення формування й реалізують державну податкову, державну митну політику та політику у сфері адміністрування податків, зборів та інших соціальних платежів.

Крім того, варто зазначити, що пункт 1.1 статті 1 Податкового кодексу України [5], визначаючи державну податкову

справу, також указує саме на забезпечення формування контролюючими органами державної податкової політики. Зрозуміло, що це не єдине застосування такого формування в окреслених та інших національних законодавчих актах.

Така розбіжність зумовлена проведенням адміністративної реформи у 2012–2013 роках, у результаті якої спочатку було створено Міністерство доходів і зборів України, яке як головний центральний орган виконавчої влади, відповідно до Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» [3], здійснює забезпечення формування державної політики та її реалізацію. З часом ДФС України, яка реорганізувалася шляхом перетворення з Міністерства доходів і зборів України, як центральний орган виконавчої влади має дещо вужчий обсяг компетенції, ніж Міністерство доходів і зборів України, а тому здійснює реалізацію державної політики й лише вносить пропозиції щодо забезпечення її формування, а не повністю забезпечує формування цієї державної політики. У свою чергу, під час перетворення Міністерства доходів і зборів у ДФС України право формування податкової й митної політики було передано Міністерству фінансів України, що, на нашу думку, є доцільним, адже тоді останнє зможе впливати та контролювати мобілізацію фінансових ресурсів держави.

У зв'язку з цим логічним є приведення норм Податкового кодексу України, Митного кодексу України, Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [7] та інших законодавчих актів України у відповідність до останніх перетворень, що відбулися в структурі державного апарату через проведення адміністративної реформи 2014 року, з метою гармонізації їх застосування на практиці, замінивши формулювання «забезпечення формування державної політики» на «внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної політики».

Ураховуючи проведений нами порівняльно-правовий аналіз законодавства України з питань державної податкової та митної справи, можна констатувати, що ДФС України як центральний орган виконавчої влади з питань реалізації державної податкової та митної політики, а також державної політики у сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є, у свою чергу, й органом доходів і зборів, й органом стягнення, і контролюючим органом. Влучною із цього приводу є думка О.П. Федотова [8], що такий факт на перший погляд може створити уявлення про деяку законодавчу плутанину, оскільки державна податкова та митна справа хоча й об'єднанні єдиною державною фіскальною природою, однак цілі, завдання, організація функціонування митниць і податкових інспекцій суттєво різняться. Проте, ми вважаємо, такі позначення єдиного державного фіскального органу є наслідком законодавчо закріплених напрямів діяльності такого органу, свідчать про його розгалуженість і багатогранність, а тому є допустимими й досить логічними та обґрунтованими. Чітка розмежованість повноважень, належне нормативно-правове регулювання діяльності ДФС України є вкрай необхідним і важливим, адже це саме той центральний орган виконавчої влади, від якого прямо залежить повнота й цілісність державного бюджету. Саме тому приведення норм чинного законодавства у відповідність до останніх змін дасть можливість гарантувати чітку роботу фіскальної служби, що, у свою чергу, стане поштовхом до збільшення надходжень до державного бюджету й належного функціонування служби.

Свою наукову позицію із цього питання висловлює В.Т. Білоус, яка справедливо зазначає, що наявна система право-

охоронних органів, які ведуть боротьбу з економічною злочинністю, ще не відповідає як суспільно-політичним, так і соціально-економічним реаліям. Взаємодія між ними майже відсутня. Припинилося функціонування багаторівневих структур вертикальних і горизонтальних зв'язків. Негативної трансформації зазнали контрольно-координаційні структури, які аналізували криміногенну обстановку в економіці та розробляли стратегію протидії злочинності. Усе це доцільно компенсувати новими підходами в управлінні, розробленням необхідної нормативно-правової бази [9].

Крім того, зауважимо, що поряд із фіскальною спрямованістю діяльності ДФС України не менш суттєвими, як ми вважаємо, є її обслуговувальна, контролююча і правоохоронна спрямованість. Так, обслуговувальна спрямованість діяльності об'єднаного фіскального органу полягає переважно у створенні сприятливих умов для сплати податків, зборів та інших соціальних платежів їхніми платниками і дотримання ними законодавства в податковій, митній сфері та сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування шляхом надання їм якісних послуг у перелічених сферах. У свою чергу, контролююча та правоохоронна спрямованість діяльності ДФС України, безумовно, тісно пов'язані між собою й виявляються в контролі за дотриманням населенням держави норм законодавства в податковій, митній сфері та у сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування, а також, відповідно, у запобіганні, виявленні та усуненні порушень норм законодавства ним у згаданих сферах шляхом учинення законодавчо визначених дій.

Висновки. Із вищеокресленого випливає відповідний висновок про характер спрямованості діяльності ДФС України, що має чотири складові, серед яких фіскальна, обслуговувальна, контролююча та правоохоронна.

Отже, варто підкреслити, що в українських реаліях злиття податкової та митної служб в одне відомство, на яке покладене ще й адміністрування єдиного соціального внеску, створює дуже впливовий урядовий орган із широкими можливостями та повноваженнями у сфері податків і митного контролю з обслуговувальною і правоохоронною функціями, а також функцією валютного контролю.

Реальним є твердження, що податки – найбільш важливий і впливовий інструмент регулювання економічних відносин та інтересів держави. Вони відіграють значну роль у формуванні дохідної частини бюджету. Постійне надходження до бюджетів податків і зборів є важливим регулятором належного існування й функціонування держави, запорукою успішного соціального, економічного розвитку та добробуту, розвитку місцевого самоврядування громадян.

Література:

1. Попова С.М. Адміністративно-правовий статус органів державного фінансового контролю в умовах реформування міжбюджетних відносин / С.М. Попова, І.В. Касенко // Наше право. – 2015. – № 2. – С. 35–41.
2. Про утворення Державної фіскальної служби : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 160 (з наступними змінами) // Офіційний вісник України. – 2014. – № 46. – С. 15.
3. Про центральні органи виконавчої влади : Закон України від 17.03.2011 № 3166-VI (з наступними змінами) // ВВР України. – 2012. – № 26. – Ст. 273.
4. Положення про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 (з наступними змінами) // Урядовий кур'єр. – 08.07.2014. – № 120. – С. 12–13.
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // ВВР України. – 2011. – № № 13, 13–14, 15–16, 17. – С. 556.

6. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (з наступними змінами) // ВВР України. – 2012. – № № 44–45, 46–47, 48. – С. 1858.
7. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI (з наступними змінами) // ВВР України. – 2011. – № № 2, 2–3. – С. 34.
8. Федотов О.П. Адміністративно-правова організація митних органів в органи доходів і зборів / О.П. Федотов // Митна справа. – 2013. – № 5 (89). – С. 60–67.
9. Білоус В.Т. Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект) : дис. ... докт. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / В.Т. Білоус. – Х., 2004. – 443 с.

Бригинец А. А. Место Государственной фискальной службы Украины в процессе реализации финансовой безопасности государства

Аннотация. В статье определены место и роль Государственной фискальной службы Украины в процессе реализации финансовой безопасности государства. Проведен сравнительно-правовой анализ законодательства Украины по вопросам государственного налогового и таможенного дела. Обосновано, что четкая разобщенность полномочий, надле-

жащее нормативно-правовое регулирование деятельности Государственной фискальной службы Украины являются крайне необходимыми и важными, ведь это именно тот центральный орган исполнительной власти, от которого прямо зависит полнота и целостность государственного бюджета.

Ключевые слова: финансовая безопасность, Государственная фискальная служба, налоги, обеспечение финансовой безопасности государства.

Bryginets O. Place of State Fiscal Service of Ukraine in the Process of Realization of Financial Security of the State

Summary. This article determines the place and role of the State Fiscal Service of Ukraine in the process of implementation of financial security of the state. Comparative legal analysis of the legislation of Ukraine was conducted on issues regarding state taxation and customs. It is proved that a clear partition of powers suitable for legal regulation of the activity of SFS of Ukraine is essential and important, because it is the central executive body, which influences the completeness and integrity of the state budget.

Key words: financial security, State Fiscal Service, taxes, provision of financial security of the state.