

ЗАКОННІСТЬ ЯК ПРИНЦИП ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Конституцією визнано, що Україна є суверенна і незалежна, демократична, соціальна, правова держава. Правова держава — держава, де панує право та кожен зобов'язаний неухильно додержуватися Конституції та законів України. Конституційний обов'язок поширюється як на державу у особі уповноважених органів, так і на фізичних та юридичних осіб незалежно від форм власності. Конституція визначає також обов'язок щодо сплати податків та зборів в Україні, сутність якого розкривається згідно Закону України “Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 року.

Аналіз норм чинного законодавства дозволяє стверджувати, що конституційний податковий обов'язок слід розглядати як систему дій щодо обліку, звітності та сплаті податків та зборів. При чому цей обов'язок повинен бути виконаним у добровільному порядку. Тому доречно використовувати у науковій та законодавчій термінології поняття сплата податку, ніж стягнення, яке дуже часто використовується у літературі та нормативних актах. Аналізуючи особливості податку, виділяємо серед останніх його обов'язковість, що закладається у особливому режимі встановлення податків та примусовій силі держави у разі невиконання такого обов'язку. Примус розглядається як система заходів контролю, стягнення сум податкової заборгованості та притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.

На сьогоднішній день дуже актуальним постає питання податкового контролю, у зв'язку з прийняттям Закону України “Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності” від 5 квітня 2007 року № 877-V (надалі — Закон № 877). До останнього часу види, порядок та підстави здійснення перевірок податковими органами було встановлено нормами Закону України “Про державну податкову службу в Україні” від 04. 12. 1990 р. № 509-XII (надалі — Закон № 509), відповідно до п. 1 ст. 11 якого податкові органи мають право здійснювати документальні невіїзні, планові та позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів).

Аналіз вище вказаних Законів дозволяє зробити декілька висновків. На сьогодні не зовсім ясно який закон має пріоритет. Закон № 877 регулює загальні засади здійснення державного нагляду (контролю), тоді як Закон № 509 є загальним податкового законом. Закон № 877 прийнятий пізніше та регулює аналогічні питання податкового контролю по-новому. Також зауважимо, що прикінцеві положення останнього закону також не містять шляхів розв'язання такої колізії.

В трактуванні положень Закону № 877 податковий орган є одним із органів державного нагляду, а відповідно його діяльність — діяльність у сфері здійснення державного нагляду (контролю). В принципі, це нове визначення не змінює суті, хоча з цим можна посперечатися. Закон № 509 визначає основні завдання органів державної податкової служби, серед яких відсутній нагляд. Дивує також питання регулювання законом таких різних видів діяльності як нагляд та у “дужках” контроль. Думається навряд чи можна ставити знак рівності, ототожнювати такі дефініції. Визначаючи статус Прокуратури, Конституція України визначила її як єдину систему, на яку покладені функції, серед яких є нагляд за додержанням законів. Тоді як, Закон України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та цільовими фондами” від 21 грудня 2000 року, за відсутністю Закону про фінансовий контроль, встановлює, перелік контролюючих органів, серед яких виділяє митні органи, органи Пенсійного фонду України, органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та податкові органи. Думається, при застосуванні на практиці вищевказаних законів будуть виникати конфлікти через визначення повноважень окремих органів нагляду (контролю).

Важливими є і інші правові моменти. Варто зосередити увагу на тих змінах, які очікують нас найближчим часом. Зокрема, відсутня норма про проведення позапланової перевірки лише за рішенням суду. Встановлений критерій періодичності проведення заходів нагляду (контролю) — розподіл суб'єктів господарювання за ступенями ризику їх господарської діяльності. Таким чином наявна дискримінація суб'єктів господарювання по певним критеріям, які в умовах політичної кризи на сьогодні так і не розроблені. Таким чином, норми Закону № 877 зроблять переворот у порядку проведення перевірок, в тому числі й податковими органами, встановлюючи нові терміни, умови та порядок проведення перевірок.

Думається, необхідно весь масив законодавства з цих питань привести у відповідність з основними принципами податкового контролю. На наш

погляд, до системи юридичних гарантій до-тримання законності при здійсненні податкового контролю слід віднести законодавче закріплення:

- критеріїв розмежування планових та позапланових виїзних перевірок;

- умов надання права податковому органу на проведення планової виїзної перевірки;

- вичерпного переліку підстав проведення позапланових виїзних перевірок та чіткої регламентації порядку здійснення останніх;

- періодичності та тривалості проведення планових та поза-планових виїзних перевірок, а також граничних термінів їх продовження;

- умов допуску та режиму роботи посадових осіб органів державної податкової служби при проведенні планових та поза-планових виїзних перевірок.