

ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У МИТНІЙ СФЕРІ: ПОНЯТТЯ, ОСОБЛИВОСТІ, ВИДИ

Досліджено теоретичні засади публічного фінансового контролю у сфері митно-правового регулювання.

Ключові слова: фінансовий контроль, митний контроль, податковий контроль, валютний контроль, бюджетний контроль.

Исследованы теоретические основы публичного финансового контроля в сфере таможенно-правового регулирования.

Ключевые слова: финансовый контроль, таможенный контроль, налоговый контроль, валютный контроль, бюджетный контроль.

The article investigates the theoretical foundations of public financial control in the field of customs regulation.

Key words: public financial control, customs control, tax control, currency control, budget control.

У фінансово-правовій науці інститут державного фінансового контролю вивчено достатньо добре¹. Зауважимо, що фінансовий контроль є одним із найважливіших самостійних інститутів фінансового права як галузі права, який належить до її загальної частини, хоча має складну структуру, оскільки складається з фінансово-правових норм, включених як у загальну, так і особливу частину². З цього приводу Л. К. Воронова зазначає, що, як правило, фінансовий контроль включають у фінансове право, оскільки фінансово-контрольні відносини регулюються нормами фінансового права³.

Фінансовий контроль спрямований на дотримання законності у фінансовій і господарській діяльності, забезпечення ефективності використання фінансових ресурсів держави, досягнення правопорядку та зміцнення фінансової дисципліни, недопущення правопорушень у фінансовій сфері, їх попередження, виявлення та припинення. Завдання фінансового контролю конкретизують його мету. Основними завданнями фінансового контролю є: перевірка стану і ефективності використання фінансових, матеріальних ресурсів (контроль за законністю, доцільністю, повнотою, своєчасністю і цільовим використанням фінансових ресурсів держави і органів місцевого самоврядування; контроль за законністю і ефективністю розпорядження нематеріальними об'єктами державної власності й власності органів місцевого самоврядування; контроль за ефективністю використання державних запасів; контроль за правильністю збереження та використання матеріальних цінностей тощо); виявлення резервів зростання фінансових ресурсів (зокрема доходів бюджетів, інших публічних фондів коштів); контроль за організацією грошового обігу, за станом, обслуговуванням та погашенням державного боргу, за законністю надання пільг, за надходженням коштів до відповідних публічних фондів, їх розподілом тощо⁴.

Більшість учених, формулюючи визначення фінансового контролю, звертаються до категорії «діяльність» і відповідно трактують його як діяльність певних суб'єктів. Так, О. М. Козирін зазначає, що фінансовий контроль – це здійснювана з використанням специфічних організаційних форм і методів діяльність держав-

них органів, а в певних випадках і недержавних органів, наділених законом відповідними повноваженнями з метою встановлення законності й достовірності фінансових операцій, об'єктивної оцінки економічної ефективності фінансово-господарської діяльності та виявлення резервів її підвищення, збільшення доходів бюджету та збереження державної власності⁵. У свою чергу, Е. А. Вознесенський вважає фінансовий контроль діяльністю державних і громадських органів, яка полягає у перевірці обґрунтованості процесів формування і використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів з метою дотримання планових пропорцій у розширеному відтворенні⁶. Натомість М. С. Малєїн розглядає фінансовий контроль як діяльність фінансових, кредитних і господарських органів (організацій), що регламентується нормами права, спрямована на забезпечення фінансової, бюджетної, податкової, кредитної, розрахункової і касової дисципліни в процесі виконання планів і полягає в перевірці законності, обґрунтованості й раціональності грошових витрат⁷. На думку С. Т. Кадькаленка, фінансовий контроль – це цілеспрямована діяльність законодавчих і виконавчих органів публічної влади і недержавних організацій, спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході мобілізації, розподілу і використання коштів централізованих і децентралізованих грошових фондів з метою найбільш ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин⁸. У підручнику «Фінансове право. Академічний курс» наводиться таке визначення: фінансовий контроль – це цілеспрямована діяльність уповноважених державою органів, підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, спрямована на дотримання законності, фінансової дисципліни й раціональності у реалізації публічної фінансової діяльності держави, тобто мобілізації, розподілу й використання публічних фондів коштів із метою виконання завдань і функцій держави і територіальних громад та ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин⁹. Відомий юрист-фінансист Л. К. Воронова стверджує, що фінансовий контроль – це регламентована правовими нормами діяльність державних і муніципальних та інших публічних органів з перевірки своєчасності й точності планування, обґрунтованості й повноти надходження коштів у відповідні фонди, правильності та ефективності їх використання¹⁰.

Враховуючи розвиток фінансового контролю як інституту фінансового права та те, що фінансовий контроль має публічний характер, його доцільно називати публічним – це сприятиме розумінню сутності цього поняття. У зв'язку з цим, на нашу думку, найбільш прийнятною є позиція, відповідно до якої публічний фінансовий контроль – це діяльність державних органів, органів місцевого самоврядування, інших публічних органів і недержавних організацій, господарюючих суб'єктів, їх структурних підрозділів, а також осіб, наділених відповідними контрольними повноваженнями чи правами, яка спрямована на перевірку законності фінансового планування, забезпечення фінансової дисципліни в процесі мобілізації, розподілу, перерозподілу і використання публічних фінансових ресурсів¹¹. Звідси випливає, що публічний фінансовий контроль являє собою діяльність певних суб'єктів та є певним процесом, тобто здійснюється у процесі фінансової діяльності, яка регулюється нормами фінансового права.

Аналіз чинного законодавства України дає підстави стверджувати, що у митній сфері доцільно виділяти фінансово-контрольні відносини. Так, згідно з п. 7 ст. 336 глави 47 розділу XI Митного кодексу України (далі – МК України)

митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митних органів шляхом проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів. Дана норма митного законодавства, на нашу думку, дозволяє зробити висновок, що це слід трактувати не інакше як податковий контроль, який здійснюється митними органами.

Відповідно до п. 61.1 ст. 61 глави 5 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПК України) податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно з абз. 1 п. 61.1 ст. 61 цього кодифікованого акта податковий контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю.

Відповідно до п.п. 41.1.2 п. 41.2 ст. 41 глави 1 розділу II ПК України митні органи є контролюючими органами 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. А у пп. 41.1.1 п. 41.1 ст. 41 цього кодифікованого акта чітко встановлено, що податкові органи є контролюючими органами щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім зазначених у підпункті 41.1.2 цього пункту. Однією з форм здійснення податкового та митного контролю є перевірки. Слід зауважити, що принцип проведення документальних перевірок митними органами аналогічний принципу проведення документальних перевірок податковими органами.

З огляду на викладене, можна констатувати, що інститут митного контролю об'єднує в собі норми як податкового, так і митного законодавства. Зокрема, митне законодавство співвідноситься з податковим насамперед у поповненні бюджету за рахунок податкових платежів (податок на додану вартість, акцизний податок), що справляються митними органами. Загальновідомо, що правові основи оподаткування є інститутом фінансового права.

Відповідно до п. 8 ч. 2 ст. 543 глави 74 розділу XX МК України митні органи здійснюють валютний контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України. У чинному законодавстві України відсутнє визначення дефініції «валютний контроль», хоча саме поняття вживається у нормативно-правових актах. Водночас у загальному вигляді валютний контроль можна охарактеризувати як діяльність держави в особі уповноважених органів та агентів валютного контролю, спрямовану на забезпечення дотримання валютного законодавства при здійсненні конкретних валютних операцій¹². Предметом валютного контролю митних органів є лише ті валютні операції, які пов'язані з переміщенням грошових коштів або товарів через митний кордон України. Митні органи України здійснюють валютний контроль за такими напрямками: по-перше, це контроль за дотриманням правил переміщення через кордон України готівкової валюти та валютних цінностей; по-друге, контроль за репатріацією експортної виручки резидентів за експортними договорами (кон-

трактами); по-третє, контроль за обґрунтованістю платежів на користь нерезидентів при імпорті товарів. Отже, валютний контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки дотримання валютного законодавства при переміщенні через кордон валютних цінностей суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, є складовою частиною митного контролю.

Доцільно також зазначити, що згідно з п. 12 ст. 2 Бюджетного кодексу України (далі – БК України) Державна митна служба України є бюджетною установою, тобто повністю утримується за рахунок державного бюджету. Будучи бюджетною установою, митна служба України, відповідно до п. 47 ст. 2 та ст. 22 БК України, набуває статусу розпорядника бюджетних коштів, тобто має право на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету. У зв'язку з цим фінансування, матеріально-технічне забезпечення та розвиток інфраструктури митної служби України здійснюється за рахунок Державного бюджету України. Зазначене дозволяє стверджувати, що митні органи, здійснюючи розподіл і використання фінансових ресурсів держави, визнаються суб'єктами бюджетних правовідносин (відносини з розподілу і використання грошових фондів держави регламентуються бюджетним законодавством). Загальновідомо, що бюджетні правовідносини є одним із видів фінансових, їм притаманні всі ознаки останніх.

Водночас у бюджетних правовідносинах митні органи здійснюють і повноваження щодо внутрішнього фінансового контролю за надходженням і витрачанням коштів державного бюджету. Внутрішньовідомчий фінансовий контроль проводиться у системі міністерств й інших центральних органів виконавчої влади за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ, організацій, віднесених до сфери їх управління. Якраз внутрішньовідомчий фінансовий контроль за надходженням і витрачанням коштів державного бюджету проводить Державна митна служба України щодо митниць та регіональних митниць.

Звідси випливає, що фінансовий контроль у митній сфері розповсюджується і на бюджетні правовідносини, а бюджетний контроль є видом державного фінансового контролю, оскільки йому властиві загальні риси останнього. З цього приводу І. І. Кучеров зазначає, що бюджетний контроль слід розглядати одним із важливих напрямів державного фінансового контролю, який існує поряд з іншими його напрямками, наприклад податковим і валютним контролем. Зазначений напрям співвідноситься з державним фінансовим контролем як приватне із загальним. Від інших напрямів державного фінансового контролю бюджетний контроль відрізняється за своїм об'єктом (предметом), складом контролюючих органів і контрольованих осіб, цілями, завданнями і змістом. Відповідна контрольна діяльність здійснюється з використанням специфічних форм і методів¹³.

Чинне законодавство не містить поняття «бюджетний контроль». У розділі V глави 17 Бюджетного кодексу України йдеться про контроль за дотриманням бюджетного законодавства. Проте вживання словосполучення «бюджетний контроль» цілком допустиме. Предметом бюджетного контролю є належне виконання учасниками бюджетного процесу своїх обов'язків. У даному разі йдеться про ефективне, економне і цільове використання бюджетних коштів, своєчасне їх повернення і внесення плати за користування ними, а також надання відповідної звітності¹⁴. При цьому слід враховувати, що фінансовий контроль здійснюється не тільки щодо утворення державних грошових фондів, але і заходів з приводу їх розподілу та використання з метою дотримання державної фінансової дис-

ципліни.

У науці фінансового права податковий, бюджетний та валютний контроль прийнято розглядати складовими частинами фінансового контролю. Аналіз вищезазначених норм чинного законодавства України дозволяє зробити висновок, що фінансовий контроль розповсюджується і на митну сферу. Інфраструктурне забезпечення державного фінансового контролю у митних правовідносинах ґрунтується на правових механізмах, закладених у митному, податковому, бюджетному та валютному законодавстві. У галузі фінансів митні органи є уповноваженими органами виконавчої влади, основними функціями яких є: 1) мобілізація фінансових ресурсів для матеріального забезпечення державної діяльності; 2) забезпечення дотримання валютного законодавства в межах наданої їм компетенції; 3) забезпечення дотримання бюджетного законодавства в межах наданої їм компетенції. У зв'язку з цим, на наш погляд, митні органи здійснюють податковий, валютний і бюджетний контроль у митній сфері.

Отже, фінансовий контроль у митній сфері являє собою вид публічного фінансового контролю і містить у собі всі сутнісні риси останнього. Водночас він має деякі специфічні риси, що відрізняють його від інших напрямів контрольної діяльності та полягають в особливостях його об'єкта, предмета, суб'єктів контролю, цілей і завдань, а також форм і методів здійснення. Предметом правового регулювання даного фінансово-правового інституту є суспільні відносини з перевірки законності, своєчасності, точності, обґрунтованості та повноти надходження доходів до бюджету, що формуються у митній сфері, а також цільового та ефективного їх використання. Він поєднує в собі елементи митного, податкового, валютного та бюджетного видів контролю. Підсумовуючи викладене, зазначимо, що публічний фінансовий контроль у митній сфері – це регламентована нормами права діяльність уповноважених державою органів і організацій, що здійснюється з використанням специфічних форм і методів з метою перевірки законності, своєчасності, точності, обґрунтованості та повноти надходження доходів до бюджету, що формуються у митній сфері, а також цільового та ефективного їх використання.

1. *Ровинский Н. Н.* Финансовый контроль в СССР. – М.: Госфиниздат, 1947. – 242 с.; *Вознесенский Э. А.* Финансовый контроль в СССР. – М.: Юрид. лит., 1973. – 134 с.; *Грачева Е. Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. – М.: Юриспруденция, 2000. – 192 с.; *Савченко Л. А.* Правовые проблемы финансового контроля в Украине: Монография. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 407 с.; *Устинова І. П.* Правовий статус органів фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – К., 1997. – 199 с.; *Базась М. Ф.* Методика і організація фінансового контролю в Україні: Автореф. дис. ... канд. екон. наук. – К., 1999. – 18 с.; *Финансовый контроль: Уч. пособ.* / Грачева Е. Ю., Толстопятенко Г. П., Рыжкова Е. А. – М.: Изд. дом «Камерон», 2004. – 272 с.; *Родионова В. М., Шлейников В. И.* Финансовый контроль. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 320 с.; *Румянцева А. В.* Финансовый контроль: Курс лекций. – М.: «Дело и Сервис», 2003. – 144 с.; *Пащенко О. П.* Правове регулювання процесу фінансового контролю (за законодавством України): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ірпінь, 2005. – 17 с. 2. *Савченко Л. А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Автореф. дис. ... докт. юрид. наук. – Х., 2002. – С. 13. 3. *Воронова Л. К.* Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент: Моя книга, 2006. – С. 81. 4. *Зима Д. Л.* Теоретико-правові питання координації державного фінансового контролю: Дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2008. – С. 51-52. 5. *Финансовое право: Учебник* / Под ред. О.Н. Горбуновой. – М.:

Юристь, 1996. – С. 48. **6.** *Вознесенский Э. А.* Финансовый контроль в СССР. – М.: Юрид. лит., 1973. – С. 43. **7.** *Малеин Н. С.* Кредитно-расчетные правоотношения и финансовый контроль. – М.: Наука, 1964. – С. 108. **8.** *Фінансове право: Підручник / Алісов Є. О., Воронова Л. К., Кадькаленко С. Т. та ін. / Кер. авт. колективу і відп. ред. Л. К. Воронова.* – Х.: Консул, 1998. – С. 81. **9.** *Орлюк О. П.* Фінансове право: Академічний курс: Підручник. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – С. 149. **10.** *Воронова Л. К.* Цит. праця. – С. 82. **11.** *Зима Д. Л.* Цит. праця. – С. 23. **12.** *Чернадчук Т.О.* Основы валютного права України: Навч. посіб. – Суми: Університетська книга, 2009. – С. 84. **13.** *Кучеров И. И.* Бюджетное право России: Курс лекций. – М.: АО «Центр ЮрИнфоР», 2002. – С. 154. **14.** Там само. – С. 155.