

адміністративного органу визначає адміністративну послугу Г. М. Писаренко (Писаренко Г. М. Адміністративні послуги в Україні: організаційно-правові аспекти : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Писаренко Ганна Миколаївна. – О., 2006. – С. 35).

І. Коліушко, у зв'язку з однорідністю відносин, пов'язаних з адміністративними послугами, однорідністю норм, якими регулюються ці відносини, тривалою історією та широкою правовою базою, пропонує адміністративні послуги виділити в окремий інститут права. Інститут права, при цьому, визначається як система відносно відокремлених від інших і пов'язаних між собою правових норм, що регулюють певну групу (вид) однорідних суспільних відносин. Тому правовий інститут адміністративних послуг являє собою систему відносно відокремлених і пов'язаних між собою правових норм, які регулюють відносини що виникають при реалізації суб'єктивних прав фізичної або юридичної особи (за їх заявою) у процесі публічно-владної діяльності адміністративного органу.

Можна зробити висновок, що серед вчених на сьогодні відсутнє єдине бачення природи та сутності адміністративної послуги, що вимагає більш поглиблених та ґрунтовних досліджень в цій сфері. Доцільно приєднатися до думки І.Котюк, який вважає, що теорія адміністративних послуг сьогодні скоріш за все має вигляд концепції, а не розробленої теорії (Котюк І. Адміністративні послуги як категорія адміністративного права // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2010. – Вип. 84. – С. 106).

Андрєв Р. Г.

Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого», здобувач кафедри фінансового права

ОЗНАКИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ЯК РЕАЛІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮЮЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВЛАДНОГО СУБ'ЄКТА

Податковий контроль являє собою діяльність спеціально уповноважених на здійснення контролюючих дій органів, які наділені державою відповідною компетенцією. Податково-контролююча діяльність обумовлюється наступними ознаками:

1. Мета. Узагальненою метою податкового контролю є забезпечення своєчасного та повного надходження коштів від сплати податків та зборів до бюджетів. В той же час, слушно говорити в такій ситуації про сукупність завдань, які спрямовані на реалізацію такої мети. До них відносяться: а) виявлення порушень законодавчих норм в сфері оподаткування; б) застосування засобів корегування обов'язку сплати податків та зборів; в) використання засобів забезпечення виконання податкового обов'язку; г) притягнення до відповідальності осіб, що скоїли податкове правопорушення; д) відшкодування збитків держави або територіальних громад від

ненадходження або недоотримання коштів від сплати податків та зборів;
е) попередження скоєння податкових правопорушень в подальшому.

2. Об'єкт. Об'єктом діяльності контролюючих органів в сфері оподаткування виступає не власне обіг коштів від податків та зборів і їх спрямування до дохідних частин бюджетів, а поведінка зобов'язаних осіб щодо своєчасного та безперервного їх надходження. Тобто об'єкт податкового контролю безпосередньо пов'язується саме з діями платників податків та податкових агентів.

3. Предмет. Предметом податкового контролю виступають відповідні носії інформації про повноту і своєчасність виконання податкового обов'язку. До них відносяться документи та інші відомості щодо змісту діяльності, яка виступає підконтрольним об'єктом. Сюди входять декларації, бухгалтерські звіти, баланси, кошториси. Крім того, предметом податкового контролю виступають і певні речі, приміщення, які свідчать, або на підставі яких визначається розмір податкового обов'язку.

4. Суб'єкти. Система суб'єктів податкового контролю передбачає розподілення їх на дві групи: владних та зобов'язаних. Перша група охоплює всіх, хто виражає або реалізує інтерес публічного суб'єкту (держави та територіальних громад). Власне в такому аспекті виділяється коло учасників яких власник податкових надходжень наділяє відповідними повноваженнями щодо контролю своєчасності, повноти формування доходів бюджетів за рахунок податків та зборів. Друга група суб'єктів контрольних відносин охоплює таких учасників, щодо яких спрямовані імперативні приписи виконання податкового обов'язку у вигляді сплати відповідних сум. Традиційно податкове законодавство серед них виділяє платників податків та податкових агентів. В деяких випадках в якості окремої групи виділяють інших суб'єктів податково-контрольних правовідносин, які мають певні інтереси або виконують відповідні обслуговуючі функції в забезпеченні надходження коштів до бюджетів (збирачі податків і т.д.). Також може йтися і про певну групу учасників процесуальних податково-контролюючих відносин (перекладачі, експерти, спеціалісти і т.д.) (Гудимов В. И. Налоговый контроль: процессуально-правовая характеристика. Автореферат дисс... канд. юрид. наук. – Воронеж, 2005. – С. 12.).

5. Форми. Форми податкового контролю закріплюють відповідні засоби організації здійснення контролюючих дій та оформлення результатів контролюючої діяльності. Вони стосуються переважно оцінки дій уповноважених контролюючих органів. До таких форм відносяться: податковий облік, аналіз та огляд, податкові перевірки, податкова звітність.

6. Методи. Методи податкового контролю охоплюють розгалужену сукупність прийомів, засобів реалізації контролюючих дій уповноваженими владними суб'єктами. Традиційно до таких методів відносяться облік, аналіз, перевірка, ревізія і т.д. В той же час, складно погодитись з позицією щодо віднесення до засобів податково-контролюючої діяльності норм, дій,

явищ, процесів, обладнання і т.д., які використовуються в ході реалізації такої діяльності (Гудимов В. И. Налоговый контроль: процессуально-правовая характеристика. Автореферат дисс. ... канд. юрид. наук. – Воронеж, 2005. – С. 12.). Нам здається, що в цьому переліку об'єднані не зовсім узгоджувані конструкції. По-перше, складно до засобу контролюючої діяльності віднести норму. Через сукупність норм і здійснюється правове оформлення законності певної поведінки контролюючих суб'єктів. По-друге, якщо можна погодитись з діями, як засобом контрольної діяльності, то складно уявити як явища (об'єктивне поняття та подія) може бути засобом контролюючої діяльності. По-третє, обладнання безумовно може бути втягнуто до контролюючої діяльності, але скоріше за все, як предмет дослідження, а не як відповідний засіб, завдяки якому така контролююча діяльність здійснюється.

Досліджуючи механізм податкового контролю, В.І. Гудимов розмежує методи його як сукупність прийомів, засобів, що використовуються контролюючими органами та засобів податково-контролюючої діяльності. Нам здається таке розмежування штучним. Фактично, в обох випадках йдеться про засоби організації контролюючої діяльності уповноважених суб'єктів. Більш того, подібне розмежування нічого не додає в з'ясуванні природи реалізації контролюючих дій, не диференціює режими їх здійснення.

7. Процедури. Контролюючі процедури охоплюють, перш за все, реалізацію повноважень уповноважених органів, їх посадових осіб. Беззаперечно, що в цьому випадку йдеться про упорядкування поведінки і тих осіб, по відношенню до яких спрямовуються контролюючі засоби. Від того, наскільки оперативно, точно підконтрольний суб'єкт буде надавати пояснення, відповідну документацію залежить і діяльність контролюючого суб'єкту, і результати перевірки. Саме тому контрольні процедури при чіткому упорядкуванні меж та кордонів в поведінці контролюючих органів, мають забезпечувати і відповідне реагування підконтрольного суб'єкту.

8. Акти. Певне документальне оформлення результатів та відповідно наслідків контролюючих дій відображається в актах. Зрозуміло, що певна завершеність стосується підсумкового акту за результатами податкової перевірки. Наслідками цього є або висновок щодо оцінки поведінки платника в межах припису податково-правової норми, або логічність та своєчасність відповідних негативних наслідків по відношенню до особи, яка порушила таку законодавчу норму. Певне корегування обумовлюють і проміжні акти (довідки), які не мають самостійного значення, але вимагають оперативного реагування та можуть суттєво змінити як оцінку поведінки, так і наслідки для підконтрольного суб'єкту.