

Вдовічен В.А.,

к.ю.н., доцент кафедри публічного права юридичного факультету

Чернівецького національного університету ім. Ю. Федьковича

**РОЗМЕЖУВАННЯ КОМПЕТЕНЦІЇ ТА ЗАСАДИ
ВЗАЄМОДІЇ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ
УКРАЇНИ ТА ОРГАНІВ ДОХОДІВ І ЗБОРІВ
В СФЕРІ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ**

У статті проаналізовано аспекти щодо розмежування компетенції та засади взаємодії органів Державної казначейської служби України та органів доходів і зборів в сфері виконання бюджетів за доходами. Проведено аргументацію на основі чинного законодавства у даній сфері.

Ключові слова: розмежування, компетенція, взаємодія, органи Державної казначейської служби, органи доходів і зборів, виконання бюджетів за доходами.

Бюджетний процес є багатогранною діяльністю повноважних органів державної влади, кожен з яких має свою наперед визначену функцію в ньому, яка визначена в законодавстві України та впливає з повноважень відповідних органів. З огляду на це важливим питанням є розмежування компетенції між органами, які беруть участь в процесі мобілізації, розподілу та перерозподілу бюджетних потоків.

У сфері виконання бюджетів за доходами основними учасниками є органи доходів і зборів та органи Державної казначейської служби України, при цьому кожен з них має свою компетенцію та виконує власну функцію у процесі виконання бюджетів за доходами. Тому необхідно чітко розмежувати компетенцію кожного з цих органів щодо досліджуваної діяльності на

теоретичному та практичному рівні, розкрити правові основи такого розмежування.

Крім цього, спільна сфера діяльності – виконання бюджетів за доходами, зумовлює необхідність чіткої та злагодженої взаємодії органів Державної казначейської служби України та органів доходів і зборів. Розмежування компетенції останніх потребує чіткого встановлення сфер такої взаємодії та її порядку, відповідно до розмежованої компетенції. Це в сукупності зумовлює доцільність дослідження засад взаємодії цих органів у сфері виконання бюджетів за доходами з точки зору правового та процесуального аспектів.

Актуальність обраного напряму дослідження зумовлена, по-перше, відсутністю комплексних фінансово-правових досліджень з даного питання, по-друге, зміною фінансово-правового та адміністративного законодавства у сфері даної діяльності. Зокрема, було впроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість, змінено повноваження органів доходів і зборів, змінено деякі аспекти діяльності Державної казначейської служби України. Все це підтверджує доцільність здійснення нового комплексного дослідження за обраною темою.

Повноваження органів доходів і зборів та їх компетенцію досліджували такі науковці як В.Б. Авер'янов, О.О. Бандурка, Д.М. Бахрах Д.В. Вінницький, Л.К. Воронова, В.В. Іщенко, В.К. Колпаков, М.П. Кучерявенко, Н.А. Маринів, В.Б. Марченко, С.Г. Пепеляєв, В.М. Попович, О.Б. Пугаченко, О.П. Рябченко, Т.В. Сараскіна та інші. Компетенцію Казначейської служби та її органів були предметом наукових розробок вчених, серед яких В.Й. Башко, С.О. Булгакова, Є.О. Галушка, О.С. Даневич, С.Л. Лондар, А.О. Маслова, Л.А. Осипчук, О.В. Охрімівський, С.С. Теленик, В.М. Федосова, А.В. Череп, О.О. Чечуліна, С.І. Юрій та інші.

Дослідження наведених науковців мають вагому теоретичну та прикладну роль у сфері наукового опрацювання діяльності органів доходів і зборів та органів Державної казначейської служби України. Проте зміни у законодавстві та специфіка взаємодії наведених органів державної влади між

собою зумовлює необхідність здійснення нового, актуалізованого дослідження проблем розмежування компетенції та засад взаємодії органів доходів і зборів та органів Казначейства.

Компетенція у сфері виконання бюджетів – сукупність повноважень, функцій та юрисдикції щодо здійснення фінансово-управлінської діяльності щодо мобілізації та розподілу бюджетних коштів на субстадії виконання бюджетів, які визначають порядок, сутність та роль владно-управлінської діяльності щодо суб'єктів бюджетного процесу та платників обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

Таким чином, розмежування компетенції органів доходів і зборів та Державної казначейської служби України визначатиметься для цілей даного дослідження із функцій цих органів, їх повноважень, зокрема тих, які здійснюються у взаємодії, щодо того чи іншого аспекту діяльності з виконання бюджетів за доходами.

Законодавча основа розмежування компетенції між органами доходів і зборів та органами Державної казначейської служби встановлюється в законодавстві і визначається у тій мірі, де повноваження цих органів з двох сторін стосується спільної сфери фіскальної діяльності. Зокрема ця сфера у більшій мірі стосується саме виконання бюджетів за доходами, оскільки на даній субстадії бюджетного процесу взаємодія наведених органів є найбільш вираженою.

Основи для такого розмежування встановлені у ст. 45 Бюджетного кодексу України під назвою «виконання Державного бюджету за доходами». Відповідно до ч. 2 наведеної статті, Казначейство України веде бухгалтерський облік усіх надходжень Державного бюджету України та за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету. В свою чергу, відповідно до ч. 3 аналізованої статті, органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження до державного бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів)

та інших доходів відповідно до законодавства. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад координують діяльність відповідних органів стягнення щодо виконання визначених для територій показників доходів бюджету. При цьому, органи, що контролюють справляння надходжень бюджету вжиті у даній статті в розуміння п. 39 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, а саме як органи державної влади, а також органи місцевого самоврядування, уповноважені здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), інших надходжень бюджету [1]. Відповідно до п. 1 ч. 3 Положення Про Державну фіскальну службу України, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236, зокрема, серед основних завдань Служби визначено реалізацію контролю за надходженням до бюджетів податків і зборів, митних та інших платежів [2]. Наведене також стосується виконання місцевих бюджетів усіх рівнів, оскільки аналогічне за змістом визначення функцій Державної фіскальної служби і її територіальних органів та органів Державного казначейства України у даній сфері встановлено у нормах ст. 78 Бюджетного кодексу України [1]. Підсумовуючи, зазначимо, що основний принцип розмежування компетенції органів доходів і зборів у сфері виконання бюджетів за доходами полягає у їх визначених у Законі функціях. Зокрема у сфері виконання бюджетів за доходами щодо Державної казначейської служби визначено функцію з бухгалтерського обліку. Проте діяльність казначейства не обмежується самим лише бухгалтерським обліком – остання включає і взаємодію з Національним банком України щодо фактичного зарахування надходжень через систему електронних платежів Національного банку України, і ряд контрольних функцій з приводу виконання бюджету за доходами, і розподіл коштів через внутрішню платіжну систему казначейства, в тому числі, спрямовану на покриття тимчасових касових розривів, а також іншу діяльність, яка визначена законодавством. Узагальнюючи, можна визначити відповідну діяльність як казначейське обслуговування дохідної частини

бюджету. Щодо органів доходів і зборів то основна їхня функція полягає у забезпеченні своєчасного та в повному обсязі надходження до державного бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів, що віднесені законодавством до доходів державного та місцевого бюджетів. Наведена діяльність включає безпосередньо взаємовідносини органів доходів і зборів з платниками обов'язкових платежів до бюджетів, стягнення останніх в адміністративному або ж судовому порядку, здійснення контролю повноти сплати таких обов'язкових платежів, правильності їх декларування та визначення, тощо.

Таким чином, компетенція органів доходів і зборів у сфері виконання бюджетів усіх рівнів полягає у здійсненні заходів щодо повноти сплати обов'язкових платежів до бюджетів, а органів Казначейства щодо казначейського обслуговування цих надходжень та заходів щодо їх розподілу між бюджетами, а також здійснення пов'язаних супровідних операцій та дій пов'язаних з наведеною діяльністю.

Не вирішеною проблемою у розмежуванні компетенції між органами доходів і зборів та органами Казначейства є розмежування контрольних повноважень, які здійснюють наведені органи у сфері виконання бюджетів за доходами, оскільки предмет такого контролю, на перший погляд, стосується одної визначеної сфери фіскальної діяльності держави.

Відповідно до Положення про Державну казначейську службу України, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215, Казначейство уповноважене здійснювати діяльність контролю за веденням бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складенням та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності, бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету, відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету, відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування

програмно-цільового методу в бюджетному процесі), відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням, дотриманням правил за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті, дотриманням порядку проведення лотерей з використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу, дотриманням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері закупівель в частині наявності, відповідності та правильності оформлення документів, а також забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом проведення оцінки їх діяльності [3]. Таким чином, основні функції Державної казначейської служби України у сфері контролю спрямовані на виконання дохідної частини бюджету пов'язані з рухом бюджетних коштів та їх обліком на відповідних рахунках Державної казначейської служби України і пов'язаних з цим обставин. Дані відносини можливо охопити терміном, встановленим у п. 10 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України «бюджетний процес», під яким розуміється регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства [1]. На підставі обраного предмету дослідження, дана категорія звужується саме субстадією виконання бюджету за доходами. При цьому, бюджетний процес на субстадії виконання бюджетів за доходами розуміється для цілей даного дослідження у вузькому розуміння даного слова та не охоплює окрему діяльність осіб, які сплачують обов'язкові платежі до бюджетів усіх рівнів. Контрольні повноваження щодо цього належать органам Державної фіскальної служби України, в чому і проявляється аналізована відмінність. Такі повноваження з приводу контролю входять у систему компетенції обох органів і є підставою для розмежування останньої.

Значно ґрунтовніше у законодавстві встановлено повноваження органів доходів і зборів щодо контролю, які впливають зокрема із положень

Податкового кодексу України [4] та Митного кодексу України [5]. При цьому, в самій ч. 41.1 ст. 41 Податкового кодексу України, органи доходів і зборів визначено як «контролюючі органи» [4]. З наведеного випливає основна діяльність наведених органів – здійснення контролю за додержанням податкового, митного, а також іншого законодавства, яке визначає даний аспект виконання бюджетів за доходами. Узагальнено контрольні повноваження органів доходів і зборів у Положенні Про Державну фіскальну службу України. Зокрема, до таких повноважень щодо виконання бюджетів усіх рівнів за надходженнями відносяться контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати до бюджету, контроль своєчасності подання платниками податків передбаченої законом звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, митних та інших платежів, контроль за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення та іншого законодавства у відповідності до вимог нормативно-правових актів України, контроль за проведенням роботи з відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та/або податкового боргу, застосування відповідно до закону заходів тарифного та нетарифного регулювання під час переміщення товарів через митний кордон України і після завершення операцій митного контролю та митного оформлення, забезпечення застосування митних режимів, здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, поміщених у відповідні митні режими, застосування і контролю за процедурою використання гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодія з відповідними гарантами з наведених питань, встановлення та контроль автоматизованих процедур, які зі своєї сторони забезпечують, зокрема, контроль за повнотою та правильністю виконання митних формальностей, організація заходів забезпечення контролю за повнотою обчислення і сплати акцизного податку, застосування санкції за несвоєчасність подання у встановленому порядку звітності з питань пов'язаних

з бюджетними надходженнями, визначенням їх розміру та фактичної сплати, контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету, контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість, який зокрема, адмініструється з використанням відповідної електронної системи, контроль, який в межах повноважень здійснюється разом з іншими органами виконавчої влади, передбачених Законом, контроль за використанням державних коштів, передбачених для реалізації проєктів, виконання програм, зокрема міжнародних, а також інші контрольні повноваження передбачені законодавством України [2]. З вище наведеного можна узагальнити, що діяльність Державної фіскальної служби у сфері контролю полягає в здійсненні діяльності щодо забезпечення фактичної сплати бюджетних платежів платниками. Окремо необхідно звернути увагу на повноваження з контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, оскільки вказана діяльність належить також до сфери компетенції Державної казначейської служби України. Проте з цього приводу доцільно зазначити, що відповідний напрям вказаний як загальний елемент державної податкової політики, а тому останній розкривається та деталізується в більш конкретних положеннях, якими встановлено інші повноваження, які саме детермінують напрям відповідного контролю. З цих підстав компетенція Казначейства та органів доходів і зборів з приводу контрольних повноважень у сфері виконання бюджетів усіх рівнів за надходженнями чітко розмежовується. Узагальнено таке розмежування полягає в тому, що контроль органів Державної казначейської служби стосується вже зарахованих на єдиний казначейський рахунок бюджетних коштів, правильності їх обліку та розподілу, відкриття на їх основі бюджетних асигнувань, які в подальшому будуть реалізовані на субстадії бюджетного процесу – виконання бюджетів за видатками. Натомість контрольні повноваження органів податків і зборів стосуються податкових та митних

обов'язків, обов'язків з приводу сплати інших обов'язкових платежів до бюджетів, які виникають у їх платників на підставі Закону, а також реалізації відповідних обов'язків. В цьому полягає основна принципова відмінність між напрямками казначейського контролю, з однієї сторони, та податкового, митного, іншого передбаченого законодавством контролю, який здійснюють органи доходів і зборів відповідно до покладених на них повноважень. Ще одним напрямком контрольних повноважень, з приводу якого виникає проблема розмежування компетенції між органами Державної казначейської служби України та органами Державної фіскальної служби України є контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків. Хоча наведені кошти приймаються як бюджетні доходи такими органами у населених пунктах, де відсутні банківські установи, які мають доступ до платіжних систем, а згодом перераховується до бюджетів, проте ця діяльність не належить до такої, що адмініструється органами Державної казначейської служби України. Це впливає з того, що грошові надходження вважаються бюджетними коштами з моменту їх зарахування на єдиний казначейський рахунок, а за суттю наведені операції є опосередкованим прийняттям коштів на баланс виконавчих органів сільських та селищних рад, а згодом їх переказу на єдиний казначейський рахунок через установи казначейства. Тому вказані кошти на першому етапі здійснення такої діяльності не отримують фінансово-правового режиму бюджетних коштів, що зумовлює віднесення контролю за такою діяльністю саме до повноважень органів доходів і зборів.

Особливу увагу необхідно приділити розмежуванні компетенції досліджуваних органів у сфері контролю за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість, який зокрема адмініструється з використанням відповідної електронної системи. Дану систему було введено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VIII [6]. За суттю дана система полягає в тому, що податкові зобов'язання

зі сплати податку на додану вартість зараховуються на рахунки платників такого податку, що відкриті в органах Державного казначейства України та обслуговуються ним. В свою чергу, при застосуванні податкового кредиту за даними податкових накладних вказані кошти перераховуються на рахунки цих підприємств, які застосовують даний податковий кредит. При цьому, відповідно до Положення про Державну казначейську службу України, компетенція органів Казначейства полягає у здійсненні відкриття, закриття та обслуговування рахунків у системі електронного адміністрування податків [3]. Сам Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215 [7], в якому чітко розмежовуються повноваження органів Державної казначейської служби України та органів доходів і зборів, а також порядок взаємодії з окремих питань. Контрольні повноваження Казначейства у цій сфері безпосередньо впливають із наведеної діяльності і полягають в перевірці правильності обліку на відповідних електронних рахунках, зарахування та списання коштів з цих рахунків та інших операцій Казначейства безпосередньо пов'язаних з цим процесом. В свою чергу, органи доходів і зборів реалізують повноваження щодо перевірки правильності нарахування та сплати податку на додану вартість до бюджету, декларування, застосування податкового кредиту та податкового відшкодування. При цьому рішення про податкове відшкодування приймається органами доходів і зборів, а компетенція Казначейства в цьому випадку зводиться до суто технічних та облікових операцій, а також до перевірки відповідності вимогам законодавства щодо оформлення вказаного рішення, зокрема реквізитів та належного затвердження.

Підсумовуючи наведене, можна зазначити, що розмежування компетенції органів Державної казначейської служби України та органів доходів і зборів з приводу реалізації контрольних повноважень у сфері виконання бюджетів за доходами полягає в наступному: Державна казначейська служба України контролює правильність зарахування бюджетних коштів на відповідні рахунки та їх подальшого розподілу, ведення обліку як в системі відомства так і іншими

учасниками бюджетного процесу, перевірки бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, а також перевіркою відповідності вимогам законодавства первинних документів, інші аспекти діяльності пов'язані з рухом бюджетних потоків, їх адміністрування та управління останніми; в свою чергу органи доходів і зборів перевіряють повноту сплати, правильність обліку, обрахунку та декларування зобов'язань з сплати обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів та іншу пов'язану з цим діяльність.

Підсумовуючи все вищенаведене, можемо зробити висновок, що органи Державної казначейської служби України та органи доходів і зборів є незамінними учасниками бюджетного процесу, кожен з яких реалізує свої повноваження у сфері виконання бюджетів за доходами відповідно до їх визначеної у законодавстві компетенції.

Розмежування компетенції між даними органами полягає в їх особливих функціях, які дані органи відіграють в процесі виконання дохідної частини державного та місцевих бюджетів. Зокрема, органи Державного казначейства України здійснюють казначейське обслуговування усіх бюджетних надходжень, яке полягає в зарахування та розподілі коштів між відповідними бюджетами на рахунках, що ведуться для цієї мети органами Казначейства, а також у здійсненні всеосяжної системи обліку цих надходжень. Натомість функція органів доходів і зборів полягає у забезпеченні своєчасності, повноти та правильності сплати цих надходжень до державного та місцевих бюджетів.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010. - № 50-51. - ст.572.
2. Про Державну фіскальну службу України: Постанова КМУ від 21.05.2014 р. № 236 // Офіційний вісник України. - 2014 р. - № 55. - ст. 31.
3. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 р. №215 // Офіційний вісник України. - 2015 р. - № 33. - ст. 27.

4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. - № 13-14. - № 15-16. - № 17. - ст.112.

5. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45, № 46-47, № 48, ст.552.

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2015. - № 7-8. - № 9. - ст.55.

7. Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова КМУ від 16.10.2014 р. № 569 // Офіційний вісник України. - 2014 р. - № 87. - ст. 235.

В статье проанализированы аспекты по разграничению компетенции и принципы взаимодействия органов Государственной казначейской службы Украины и органов доходов и сборов в сфере исполнения бюджетов по доходам. Проведено аргументацию на основе действующего законодательства в данной сфере.

Ключевые слова: разграничение, компетенция, взаимодействие, органы Государственной казначейской службы, органы доходов и сборов, исполнение бюджетов по доходам.

In the article analyzed aspects regarding the differentiation of powers and principles of cooperation of the State Treasury Service of Ukraine and of income and fees in the area of implementation of budget revenue. Conducted arguments based on current legislation in this area.

Keywords: differentiation, competence, cooperation, bodies of the State Treasury Service, organs of income and charges, budget execution income.