

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ДІЯЛЬНОСТІ ФІНАНСОВО-ПОДАТКОВИХ
ОРГАНІВ ТА УСТАНОВ В УКРАЇНІ:
ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ КОМПАРАТИВІСЬКИЙ СИМБІОЗ**

**ORGANIZATIONAL AND LEGAL FOUNDATIONS OF THE ACTIVITY OF FINANCIAL
AND TAX AUTHORITIES AND INSTITUTIONS IN UKRAINE:
HISTORICAL AND LEGAL COMPARATIVE SYMBIOSIS**

**Россіхін В.В., д.ю.н., професор, Заслужений працівник освіти України,
проректор з інноваційно-корпоративної роботи та адміністрування**
Харківський національний університет радіоелектроніки

**Россіхіна Г.В., д.ю.н., професор,
професор кафедри державно-правових дисциплін**
Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна

**Гусейнов Ільгар Вугар огли, д.філос. в галузі права,
старший науковий співробітник**
Науково-дослідний інститут публічного права

**Надобко С.В., к.ю.н., доцент,
декан факультету аудіовізуального мистецтва та заочного навчання**
Харківська державна академія дизайну і мистецтв

Наукова стаття присвячена дослідженню та комплексному аналізу організаційно-правових засад діяльності фінансово-податкових органів та установ в Україні крізь історико-правовий компаративісський симбіоз.

Аргументовано показано, що державно-правові та соціально-економічні реформи суспільного та державного ладу в період XVIII століття відіграли неабияку роль для українських територій, податкова політика була направлена на пошук все нових і нових джерел наповнення державної казни задля ведення військової справи, накопичення грошових коштів для утримання управлінського апарату, внаслідок чого започатковувалось функціонування й особливих органів задля реалізації зазначених напрямків та завдань.

Констатовано, що запровадження податкової реформи у XIX столітті стало наслідком реалізації двох головних аспектів у податковій системі в цілому та діяльності фінансових органів зокрема: по-перше, створення органу державної влади правомочного здійснювати збір інформації відносно суб'єктивної та територіальної оцінки платників податків; по-друге, проголошення принципів диференціації та справедливості оподаткування. Процес становлення та організації діяльності фінансових органів у сфері оподаткування характеризувався поступовим розширенням функціональних обов'язків. Зокрема, здійснення податковими інспекторами оціночної діяльності міського нерухомого майна задля визначення ставок оподаткування та розміру податків, а також отримання повноважень в регулюванні та структуруванні торгівельної діяльності.

Історико-правові аспекти дослідження свідчать, що на всіх етапах становлення та розвитку податкових відносин фіскальні органи повинні були виконувати три головні функції: 1) розроблення та здійснення державної податкової політики; 2) стягнення податків та зборів й здійснення податкового контролю; 3) забезпечення правової охорони податкових правовідносин та платників податків.

Показано, що головну роль в процесі реалізації державної податкової політики відіграють саме місцеві фіскальні органи, від компетенції та ступеня правомочностей яких залежить ефективність функціонування всієї податкової системи.

Ключові слова: фінансово-правові норми, податки, фінанси, фінансово-правова політика, правореалізаційні механізми, реалізація фінансових правовідносин.

The scientific article is devoted to the research and comprehensive analysis of the organizational and legal foundations of the activity of financial and tax authorities and institutions in Ukraine through historical and legal comparative symbiosis.

It is argued that the state-legal and socio-economic reforms of the social and state order in the period The 18th century played a significant role for the Ukrainian territories, the tax policy was aimed at finding new and new sources of filling the state treasury in order to conduct military affairs, the accumulation of funds for the maintenance of the administrative apparatus, as a result of which the functioning of special bodies was also started for the implementation of the specified directions and tasks.

It was established that the introduction of tax reform in the 19th century was the result of the implementation of two main aspects in the tax system in general and the activities of financial bodies in particular: first, the creation of a state authority authorized to collect information regarding the subjective and territorial assessment of taxpayers; secondly, the proclamation of the principles of differentiation and fairness of taxation. The process of establishing and organizing the activities of financial bodies in the field of taxation was characterized by a gradual expansion of functional responsibilities. In particular, the implementation by tax inspectors of evaluation activities of city real estate in order to determine the taxation rates and the amount of taxes, as well as obtaining powers in the regulation and structuring of commercial activities.

Historical and legal aspects of the study indicate that at all stages of formation and development of tax relations, fiscal bodies had to perform three main functions: 1) development and implementation of state tax policy; 2) collection of taxes and fees and implementation of tax control; 3) ensuring legal protection of tax relations and taxpayers.

It is shown that the main role in the process of implementation of the state tax policy is played by local fiscal bodies, the efficiency of the entire tax system depends on their competence and degree of authority.

Key words: financial and legal norms, taxes, finance, financial and legal policy, legal enforcement mechanisms, implementation of financial legal relations.

Постановка проблеми. Беззаперечним постає той факт, що в Україні продовжує тривати процес становлення власної, незалежної державності, як наслідок реформування органів державної влади та діючого законодавства, особливо в умовах адаптації до стандартів Європейського

Союзу, постійно триває. Відносини у сфері оподаткування та фінансової політики належать до одних із найдавніших державних функцій, які є головним елементом економічного та соціального розвитку суспільства та держави. Враховуючи процес здійснення державно-управлінських

перетворень та проведенням окремих реформ у сфері оподаткування, особливого значення набуває аналогічний історичний досвід.

Стан дослідження. В сучасних умовах проблематика пов'язана із дослідженням сутності податків, фінансів та податкової системи, а також органів та установ, які прямо та опосередковано беруть участь у фінансово-податковій діяльності посідає чільне місце серед наукових досліджень провідних вчених таких як: О. М. Головка, В. С. Кульчицький, С. В. Надобко, В. В. Россіхін, Г. В. Россіхіна, О. Д. Святоцький, В. М. Юрченко, М. М. Швердін, А. Є. Шевченко, О. Н. Ярмиш тощо.

В той же час, не дивлячись на сталий науковий інтерес до вказаної проблематики, дослідження та комплексний аналіз організаційно-правових засад діяльності фінансово-податкових органів та установ в Україні крізь історико-правовий компаративіських симбіоз перебуває лише на стадії наукового формування.

Внаслідок чого, **метою** даної статті є дослідження та комплексний аналіз організаційно-правових засад діяльності фінансово-податкових органів та установ в Україні крізь історико-правовий компаративіських симбіоз.

Виклад основного матеріалу. Державно-правові та соціально-економічні реформи суспільного та державного ладу в період XVIII століття відіграли неабияку роль для українських територій, податкова політика була направлена на пошук все нових і нових джерел наповнення державної казни задля ведення військової справи, накопичення грошових коштів для утримання управлінського апарату, внаслідок чого започатковувалось функціонування й особливих органів задля реалізації зазначених напрямків та завдань.

Державно-правова реформа у фінансово-податковій сфері була розпочата із реорганізації податкових структур та установ починаючи із першої половини XVIII століття, а найпершим кроком можна вважати створення найвищого центрального органу державного контролю за порядком справляння податків і зборів на загальнодержавному рівні – Сенату. За результатами отримання широкого кола повноважень, Сенат був покликаний створити систему ієрархічно побудованих органів за принципом субординації, які б прямо та опосередковано здійснювали не лише контроль за діяльністю судових органів та адміністрації, але й повноваження у сфері податкової політики. Серед множинної кількості державних органів, які входили у складну систему чільне місце посідали фіскалі [1, с. 130]. До головних функцій фіскалів серед іншого належало й здійснення контролю за правильністю нарахування та внесенням податків до державної казни, що полягало у наявності правомочностей щодо виявлення і припинення будь-яких злочинів та правопорушень у сфері податків та зборів. Фіскалів можна вважати першим прообразом податкової служби, так як вони акумулювали у своїх фондах майже третину усіх штрафів, які стягувались із платників податків [2, с. 44].

Згодом інститут фіскалів було повністю ліквідовано, але вважаємо що дані органи відіграли значну роль у встановленні податкової відповідальності, адже започаткували державно-правовий досвід притягнення до відповідальності за ненадходження грошових коштів у вигляді податків та зборів до державної скарбниці. Аналіз державної податкової політики першої половини XVIII століття свідчить, що одним із її головних аспектів було впровадження податкового контролю, а головним напрямком її реформування – це впровадження принципів законності, колегіальності та централізації управління податковими та фінансовими справами на території всієї імперії. Подальша зміна податкової політики стала наслідком скасування присутності військових уповноважених забезпечувати справляння податків і зборів у губерніях, а всі

судові та поліцейські функції передавались губернаторам і воєводам [3, с. 146].

Належне та комплексне вирішення завдань у сфері податкової політики стало головним напрямком державної політики та вимагало створення єдиної та систематизованої нормативно-правової бази її реалізації. Водночас, владою не було створено ані єдиної політики по відношенню до місцевих органів влади, ані єдиних механізмів справляння податків та зборів. Випадково затверджені укази, так само випадково й скасовувались, а невизначеність повноважень узаконень та положень місцевих органів влади стала наслідком хаосу й реального зосередження всієї повноти влади в руках воєвод [4, с. 11].

Аналіз податково-контрольних повноважень фінансових органів свідчить, що в даний період здійснюється утворення спеціальних загальнодержавних контролюючих органів в сфері управління податками та фінансами, становлення їх законодавчих засад та принципів функціонування. Із становленням централізованої влади та наказної системи державного управління було започатковано становлення цілісної системи оподаткування та контролюючо-наглядової діяльності – податкового контролю. Але беручи до уваги ті обставини, що фінансові повноваження були розподілені за різними нормативно-правовими актами та передані на місцевому рівні різним посадовим та службовим особам, можна зробити висновок про відсутність належної централізованої системи фінансово-податкового управління. В цілому ж, у XVIII столітті формується єдина централізована система фінансових органів за наслідками впровадження якої простежується намагання структурувати податкове законодавство та деяких принципів оподаткування.

Функція здійснення податкового контролю як один із головних напрямків діяльності Міністерства фінансів не визначалась на законодавчому рівні, але такий висновок, можна зробити аналізуючи його статутні завдання та аналіз архівних матеріалів, зокрема з метою дотримання законодавчих засад справляння податків та зборів у структурі фінансового відомства було створено Департамент різних податей та зборів, який складався із семи відділень: щодо податей; щодо питних зборів; щодо гербових зборів; щодо акцизів на тютюн; щодо звітності тощо. Дані структурні підрозділи здійснювали моніторинг та контролюючо-наглядові заходи по відношенню до інших органів влади; аналіз інформації за всіма видами податків, формували необхідну документацію тощо. Примітно, що саме даним відділенням здійснювався й перепис населення.

Губернськими органами Міністерства фінансів були створені казенні палати, які завідували податковою справою та здійснювали контролюючо-наглядові функції щодо справляння податків та зборів на місцях [5, с. 53]. Казенна палата здійснювала контролюючо-статистичну роботу за результатами проведення ревізій та керівництво повітовими казначействами. Центральні повноваження все ж залишались незмінними – це здійснення контролю та нагляду за своєчасним справлянням податків та зборів, але аналіз чинного законодавства свідчить, що казенна палата не встановлювала та не стягувала жодні збори чи податки, якщо вони не передбачались у відповідності до діючих нормативно-правових. У випадку встановлення факту стягування чи справляння податків і зборів, які не передбачалися законодавством чи у неналежних розмірах, казенна палата невідкладно вживала заходи реагування. Серед інших функцій можна віднести: облік платників податків, визначення належного до сплати податку, контроль за дотриманням фінансової дисципліни іншими державними органами із правом на витребування фінансової та податкової звітності. Безпосереднім збором податків та інших обов'язкових платежів займались спеціальні збирачі, які обирались міськими чи сільськими громадами. Окрім цього, на казенні палати покладалась функція щодо

фінансування державних договорів та будь-яких інших правочинів, які укладались від імені, або в інтересах держави з урахуванням кошторису, який затверджувався Міністерством фінансів.

Таким чином, аналіз вищевикладеного свідчить, що до середини XIX століття податково-фінансовий контроль на рівні окремих губерній здійснювали казенні палати, які входили до централізованої системи Міністерства фінансів.

Державне управління фінансово-податковою сферою отримало подальший розвиток лише у другій половині XIX століття, чому напевно сприяли розвиток економічних відносин, а саме перехід від натурального господарства, що зумовило формування та систематизацію нормативно-правових актів у податковій та фінансовій сферах. Реформи пов'язані із скасуванням кріпосництва та становленням земських органів зумовлювали необхідність у створенні спеціалізованих державних органів уповноважених здійснювати виключно збір податків та податковий контроль. Причому, не дивлячись на функціонування Міністерства фінансів та утворення особливих департаментів та колегій діяльність яких була направлена на справляння різних податків та зборів, функції податкового контролю здійснювала значна кількість органів влади [6, с. 19].

Фактично, зазначені обставини стали ключовими у питаннях необхідності подальшого реформування податкової системи [7, с. 78]. В рамках проведених реформ були здійсненні такі заходи: змінено порядок справляння промислового податку; встановлено нові види податків та зборів; запроваджено оподаткування земельних ділянок та введено акцизні та інші збори, детальний аналіз яких представлено у попередньому параграфі дисертаційної роботи. Стверджуючи про зміни у системі оподаткування та видозмінені державної політики не можна оминути той факт, що зазначені обставини вимагали належного управління та функціонування фінансово-податкових органів на місцях. Так, у кожній губернії діяли такі структурні підрозділи та відділення Міністерства фінансів як: Казенна палата, Казначейство, податне присутствіє, податкові інспекції, Акцизне правління тощо. Вважаємо за необхідне детально з'ясувати політико-правовий статус кожного із зазначених органів.

Стягнення податків із платників здійснювало за певними правилами, зокрема нарахування розміру податків для селян здійснювалось по губерніям, повітам, волостям на підставі чисельності населення відповідної адміністративної одиниці. Звітність чисельності мешканців велась в казенних палатах. У селах розмір податкових зобов'язань встановлювався так, щоб кожен податок розподілявся в залежності від кількості земельних ділянок без врахування кількості мешканців. Кріпосні селяни підлягали розкладці поміщиками, які несли персональну відповідальність за справляння податків та зборів із селян.

За результатами скасування кріпосництва обчислення податків, які підлягають справлянню здійснювалось казенними палатами, при чому подушне стягувалось без сприяння поміщиків, а розкладка податків серед селян здійснювалась сільськими общинами. Відповідальність за строки та розміри фактичних надходжень по податкам із селян та міщан покладалась солідарно на місцеві та сільські общини, які обирали зі свого складу збирачів, які не лише забезпечували спільно із поліцейськими та іншими

представниками збір податків, але й зобов'язувались ліквідувати недоїмки у бюджетах. Варто зазначити, що зацікавленість платників у відсутності недоїмок пояснювалась круговою порукою, тобто покладенням суми недоїмки на всіх членів общини [8, с. 9].

Подальші державно-суспільні реформи пов'язані зі скасуванням кріпосного права та подушного зумовили необхідність реорганізації казенних палат діяльність якої була обмежена лише здійсненням розрахунків та стягненням податків. В залежності від окремого податку чи збору, правовий статус та правомочності казенних палат варіювались, зокрема у реалізації державного земельного податку казенна палата отримувала звітність про кількість землевласників та належну їм кількість земельних угідь на підставі чого керівник встановлював суми податків та кінцеві відомості. Казенна палата забезпечувала заходи пов'язані із недопущенням недоїмок, вирішувала питання про відкриття дисциплінарних проваджень по відношенню до службових та посадових осіб податково-фінансових органів, примусове стягнення недоїмок та здійснювала державний контроль за справлянням державного промислового податку. Зазначимо, що наприкінці XIX століття на загальнодержавному рівні були пропозиції взагалі скасувати казенні палати шляхом створення губернських та повітових з'їздів податкових інспекторів із аналогічними функціями та обов'язками. Але, внаслідок встановлення та реформування нових податків та зборів, зокрема квартирного податку, значення казенних палат було значним, а отже, питання щодо їх ліквідації чи реорганізації не виникали. З метою оптимізації діяльності інспекторів на підставі окремого рішення у 1897 році було запроваджено посаду помічника податкового інспектора, а кількість їх самих було збільшено в таких масштабах, що кожен повіт мав свого інспектора [9, с. 2091; 10, с. 86].

Представлений синтез матеріалів свідчить, що головну роль в процесі реалізації державної податкової політики відіграють саме місцеві фіскальні органи, від компетенції та ступеня правомочностей яких залежить ефективність функціонування всієї податкової системи.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що запровадження податкової реформи у XIX столітті стало наслідком реалізації двох головних аспектів у податковій системі в цілому та діяльності фінансових органів зокрема: по-перше, створення органу державної влади правомочного здійснювати збір інформації відносно суб'єктивної та територіальної оцінки платників податків; по-друге, проголошення принципів диференціації та справедливості оподаткування. Процес становлення та організації діяльності фінансових органів у сфері оподаткування характеризувався поступовим розширенням функціональних обов'язків. Зокрема, здійснення податковими інспекторами оціночної діяльності міського нерухомого майна задля визначення ставок оподаткування та розміру податків, а також отримання повноважень в регулюванні та структуруванні торгівельної діяльності.

Історико-правові аспекти дослідження свідчать, що на всіх етапах становлення та розвитку податкових відносин фіскальні органи повинні були виконувати три головні функції: 1) розроблення та здійснення державної податкової політики; 2) стягнення податків та зборів й здійснення податкового контролю; 3) забезпечення правової охорони податкових правовідносин та платників податків.

ЛІТЕРАТУРА

1. Ключевский В. О. Лекции по русской истории. Киев : Типография В. О. Киршбаума, 1902. 406 с.
2. Кучейник А. Г. О налоговой системе России. *Право и экономика*. – 1995. №1 9-20. С. 44-56.
3. Буланже М. Пороки подушной подати. *Налоговый вестник*. 1998. № 3. С. 146-149.
4. Александров А. М. Пошлины и налоги на обращение. Киев : Госфиниздат СССР, 1929. 133 с.
5. Марьяхин Г. Л. Очерки истории налогов с населения в СССР. Киев : Финансы, 1964. 252 с.
6. Вессель Н. Х. Наша новая государственная финансовая деятельность (1892 -1894). С кратким очерком государственной финансовой деятельности в 1857-1892 гг. Санкт-Петербург : Типография Е. Евдокимова, 1894. 276 с.

7. Кованько П. Главнейшие реформы, проведенные Н. Х. Бунге в финансовой системе России. Киев: Изд-во имп. Киев ун-та им. Св. Владимира, 1901. 448 с.
8. Бржеский Н. К. Натуральные повинности крестьян и мирские сборы. Санкт-Петербург : тип. В. Киршбаума, 1906. 219 с.
9. Rossikhina, H. V., Rossikhin, V. V., Barabash, T. O., Shcherba, V. M., & Sydorenko, O. O. (2019). Theoretical and Legal and Economic Characteristics of Novellization of Taxation in Ukraine. *Journal of Advanced Research in Law and Economics*. 10 (7 (45)), 2091-2096.
10. Россихина Г. В., Россихин В. В. Связь категорий «налоговое обязательство» и «налоговый долг». *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Юридичні науки»*. 2018. Т. 3. №. 2. С. 85-88.