

НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО ПРАВА

*Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису*

ДУБОВИЙ ЄВГЕН ОЛЕКСАНДРОВИЧ

УДК 347.454

**ДИСЕРТАЦІЯ
АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЬНО-
НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ
ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ **Є. О. Дубовий**

Науковий керівник **Дрозд Олексій Юрійович,**
доктор юридичних наук, професор

Київ – 2021

АНОТАЦІЯ

Дубовий Є. О. Адміністративно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Науково-дослідний інститут публічного права. – Київ, 2021.

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової задачі, яка полягає у визначенні сутності та особливостей контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, тенденцій та перспектив побудови нової моделі останньої з урахуванням Європейського вектору розвитку Української держави.

З'ясовано сутність поняття та зміст контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів як окремого виду державного контролю за господарською діяльністю. Визначено завдання, особливості та принципи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Окреслено місце правоохоронних органів в системі суб'єктів здійснення державного контролю за господарською діяльністю та проаналізовано їх адміністративно-правовий статус. Охарактеризовано стан нормативно-правового регулювання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Запропоновано власне визначення поняття та досліджено структуру механізму контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Встановлено специфіку адміністративно-правового статусу Державної податкової служби України. Охарактеризовано сутність та види форм та методів здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері

обігу підакцизних товарів. З'ясовано сутність, особливості та види адміністративних процедур контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Систематизовано гарантії прав учасників адміністративно-правових відносин при здійсненні контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Опрацьовано тенденції удосконалення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в умовах європейської інтеграції. Визначено перспективні напрямки взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Доведено, що зміст контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів полягає у виконанні сукупності окремих функцій держави (сервісної, контрольної та правоохоронної) щодо забезпечення економічного суверенітету й дотримання прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб, які займаються відповідною господарською діяльністю, що дало змогу розглядати останню в широкому та вузькому значенні.

Запропоновано методологічний підхід до вироблення сучасної наукової концепції контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів як об'єкта адміністративно-правового регулювання, що охоплює: 1) широке значення контрольно-наглядової діяльності через призму охоронної функції права шляхом надання відповідних дозвільних документів на здійснення господарської діяльності з підакцизними товарами; 2) вузьке значення контрольно-наглядової діяльності як окремого виду державного контролю за дотриманням суб'єктами господарювання відповідних правил (ліцензійних вимог) здійснення господарської діяльності, пов'язаної з підакцизними товарами у формі нормативно визначеного контрольного провадження.

Виокремлено ознаки контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: 1) має форму контрольного провадження, порядок здійснення якого регламентується адміністративно-процедурними нормами; 2) специфічна сфера виникнення (підакцизні товари), яка пов'язана з дотриманням адміністративного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизних товарів; 3) основним суб'єктом є Державна податкова служба України, а додатковими – інші органи, наприклад, Антимонопольний комітет, Рада національної безпеки та оборони, Національна поліція; 4) здійснюються на підставі закону та в межах повноважень правоохоронних органів, які визначені чинним законодавством; 5) спеціальний суб'єкт наділений необхідним правовим, інформаційним і технічним інструментарієм, що є необхідним для якісного та своєчасного отримання правового результату, який є заходом юридичного впливу примусового та відновлювального характеру; 6) правовий результат у формі адміністративного акта, який було отримано під час контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, є обов'язковим для виконання; 7) чітка правова регламентація процедури здійснення такої контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, яка передбачає офіційно оформлений привід; 8) особлива сфера виникнення контрольно-наглядової діяльності, адже виробництво та продаж підакцизних товарів не лише впливає на економічні відносини, а й слугує обов'язковим елементом забезпечення економічної та національної безпеки.

Систематизовано принципи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: 1) принципи, визначені Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності»; 2) принципи, що характеризують обіг підакцизних товарів як об'єкт оподаткування; 3) принципи діяльності Державної податкової служби як основного суб'єкта здійснення контрольно-наглядової діяльності в цій сфері.

Визначено завдання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема: 1) вироблення оновленої

моделі державної політики у сфері обігу підакцизних товарів з урахуванням інтересів національної безпеки; 2) запобігання та протидія зловживанням у сфері обігу підакцизних товарів; 3) удосконалення адміністративної процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів та інструментів здійснення останньої з метою своєчасного наповнення бюджетів; 4) виявлення корупційних ризиків у діяльності Державної податкової служби України, які можуть бути підставою для вчинення правопорушень.

Сформульовано пропозиції стосовно внесення змін і доповнень до законодавства, що регулює здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, надано рекомендації щодо необхідності систематизації всього нормативно-правового матеріалу з цього напрямку, а також обґрунтовано доцільність розроблення та прийняття окремого підзаконного нормативно-правового акта, який би визначав специфіку контрольних повноважень у сфері обігу підакцизних товарів.

Ключові слова: контроль, контроль за господарською діяльністю, ліцензування, контрольно-наглядова діяльність, механізм, правоохоронні органи, підакцизні товари, процедури, адміністративно-правовий статус, Державна податкова служба.

SUMMARY

Dubovy E. A. Administrative and legal bases of control and supervisory activity of law enforcement bodies in the sphere of circulation of excisable goods.
– *Qualifying scientific work as the manuscript.*

Thesis on the degree of Candidate of Juridical Science, specialty 12.00.07 «Administrative Law and Process; Finance Law; Information Law». – Scientific Institute of Public Law, 2021.

The dissertation provides a theoretical generalization and a new solution to the scientific problem, which is to determine the nature and features of control and supervision of law enforcement agencies in the circulation of excisable goods, trends and prospects for building a new model of the latter taking into account the European vector of Ukrainian state.

The essence of the concept and content of control and supervisory activities of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods as a separate type of state control over economic activity is clarified. The tasks, features and principles of control and supervision of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods are determined. The place of law enforcement bodies in the system of subjects of state control over economic activity is outlined and their administrative and legal status is analyzed. The state of normative-legal regulation of control-supervisory activity of law enforcement bodies in the sphere of circulation of excisable goods is characterized. The own definition of the concept is offered and the structure of the mechanism of control and supervisory activity of law enforcement bodies in the sphere of circulation of excisable goods is investigated.

The specifics of the administrative and legal status of the State Tax Service of Ukraine have been established. The essence and types of forms and methods of control and supervision of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods are described. The essence, features and types of administrative procedures of control and supervisory activity of law enforcement agencies in the field of circulation

of excisable goods are clarified. Guarantees of the rights of participants in administrative and legal relations in the implementation of control and supervision activities of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods are systematized. The tendencies of improvement of control and supervisory activity of law enforcement bodies in the sphere of circulation of excisable goods in the conditions of European integration are worked out. Perspective directions of interaction of law enforcement bodies with other state and public institutions at realization of control and supervisory activity in the sphere of circulation of excisable goods are defined.

It is proved that the content of control and supervision activities of law enforcement agencies in the field of excisable goods is to perform a set of separate functions of the state (service, control and law enforcement) to ensure economic sovereignty and respect the rights and legitimate interests of individuals and legal entities engaged in relevant economic activities , which made it possible to consider the latter in a broad and narrow sense.

A methodological approach to the development of a modern scientific concept of control and supervision of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods as an object of administrative and legal regulation, including: 1) the broad importance of control and supervision through the prism of the protective function of law by issuing appropriate permits carrying out economic activities with excisable goods; 2) the narrow importance of control and supervision activities as a separate type of state control over compliance by business entities with the relevant rules (licensing requirements) for economic activities related to excisable goods in the form of regulatory control proceedings.

The signs of control and supervisory activity of law enforcement bodies in the sphere of circulation of excisable goods are singled out, namely: 1) it has the form of control proceedings, the procedure of which is regulated by administrative-procedural norms; 2) a specific area of origin (excisable goods), which is associated with compliance with administrative and tax legislation in the field of circulation of excisable goods; 3) the main subject is the State Tax Service of Ukraine, and

additional - other bodies, such as the Antimonopoly Committee, the National Security and Defense Council, the National Police; 4) are carried out on the basis of the law and within the powers of law enforcement agencies, which are defined by current legislation; 5) the special subject is endowed with the necessary legal, informational and technical tools that are necessary for the quality and timely receipt of the legal result, which is a measure of legal influence of a coercive and restorative nature; 6) the legal result in the form of an administrative act, which was obtained during the control and supervision activities in the field of circulation of excisable goods, is binding; 7) clear legal regulation of the procedure for carrying out such control and supervision activities of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods, which provides for an officially issued pretext; 8) a special area of control and supervision, because the production and sale of excisable goods not only affects economic relations, but also serves.

The principles of control and supervision of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods are systematized, namely: 1) the principles defined by the Law of Ukraine "On licensing of economic activities"; 2) principles that characterize the circulation of excisable goods as an object of taxation; 3) the principles of the State Tax Service as the main subject of control and supervision in this area.

The tasks of control and supervisory activity of law enforcement bodies in the field of circulation of excisable goods are determined, in particular: 1) development of an updated model of state policy in the field of circulation of excisable goods taking into account the interests of national security; 2) prevention and counteraction to abuse in the sphere of circulation of excisable goods; 3) improvement of the administrative procedure for the implementation of control and supervision activities in the field of circulation of excisable goods and instruments for the implementation of the latter in order to timely fill the budgets; 4) detection of corruption risks in the activity of the State Tax Service of Ukraine, which may be the basis for committing offenses.

Proposals for amendments to the legislation governing the control and supervision of law enforcement agencies in the field of circulation of excisable goods,

recommendations on the need to systematize all regulatory material in this area, as well as the feasibility of developing and adopting a separate bylaw legal act, which would determine the specifics of control powers in the field of circulation of excisable goods.

Keywords: control, control over economic activity, licensing, control and supervision activity, mechanism, law enforcement bodies, excisable goods, procedures, administrative and legal status, State Tax Service.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:

1. Дубовий Є. О. Функції та повноваження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 50. Т. 4. С. 133–138. (Серія «Право»).
2. Дубовий Є. О. Методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Юридична наука*. 2019. № 3. С. 107–114.
3. Дубовий Є. О. Взаємодія правоохоронних органів з державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. *Актуальні питання вітчизняної юриспруденції*. 2019. Спецвипуск. Т. 2. С. 161–166.
4. Дубовий Є. О. Поняття, роль та значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. *Наукові записки*. 2019. Спецвипуск. Вип. 7. С. 169–175. (Серія «Право»).
5. Дубовий Є. О. Шляхи удосконалення адміністративного законодавства у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Юридична наука*. 2019. № 4. С. 133–138.
6. Дубовий Є. О. Адміністративно-правовий механізм контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2020. Вип. 4. С. 111–117.
7. Дубовий Є. О. Місце правоохоронних органів у системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. *Visegrad journal on human rights*. 2019. № 6/3. С. 172–178. (Словацька Республіка).

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

8. Дубовий Є. О. Форми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів на території України.

Право як ефективний суспільний регулятор : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 15–16 лют. 2019 р.). Львів : Центр правн. ініціатив, 2019. С. 56–59.

9. Дубовий Є. О. Особливості контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. *Юридична наука України: історія, сучасність, майбутнє* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 1–2 листоп. 2019 р.). Харків : Східноукр. наук. юрид. орг., 2019. С. 78–80.

10. Дубовий Є. О. Сутність адміністративно-правового механізму регулювання сфери обігу підакцизних товарів. *Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 6–7 берез. 2020 р.). Дніпро : Правовий світ, 2020. С. 31–34.

11. Дубовий Є. О. Нормативно-правові засади діяльності правоохоронних органів України у сфері обігу підакцизних товарів. *Правове регулювання суспільних відносин: актуальні проблеми та вимоги сьогодення* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 24–25 лип. 2020 р.). Запоріжжя : Істина, 2020. С. 34–37.

ЗМІСТ

ВСТУП	13
РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ	25
1.1. Поняття, роль та значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів	25
1.2. Місце правоохоронних органів у системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів і принципи державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів	54
1.3. Нормативно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів	76
Висновки до першого розділу.....	104
РОЗДІЛ 2. АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ	108
2.1. Поняття та сутність адміністративно-правового механізму контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні.....	108
2.2. Форми та методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні.....	124
2.3. Адміністративні процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні	154
2.4. Гарантії здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні.....	177
Висновки до другого розділу	197
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ	201
3.1. Удосконалення адміністративного законодавства, яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні	201
3.2. Взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів	225
Висновки до третього розділу.....	254
ВИСНОВКИ	257
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	261
ДОДАТКИ	300

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Реалії сьогодення засвідчують нагальну потребу в проведенні реформ, спрямованих на підвищення економічного зростання держави. Адже передумовою реалізації демократичних перетворень, докорінних змін у політичній і соціальній сферах, визначених у програмних документах Уряду й актах Президента, є сталий економічний суверенітет та економічна стабільність держави, що актуалізує питання перегляду чинників, які впливають на цей процес. На сьогодні світова економіка означена кризою, до якої призвела низка факторів, зокрема пандемія. Усі ці чинники позначилися на стані економіки та наповнення бюджету України. З огляду на те, що бюджет будь-якої держави формується за рахунок податків і зборів, важливе значення має здійснення контролю за його наповненням. Найбільше наповнення бюджету відбувається завдяки своєчасній, достовірній та повній сплаті податку з підакцизних товарів.

Згідно з офіційними даними Державної податкової служби України, 2018 року за порушення правил обігу підакцизних товарів було нараховано 197,6 млн грн, 2019 року накладено 290,5 млн грн фінансових санкцій (штрафів), 2020 року з незаконного обігу вилучено підакцизних товарів на загальну суму понад 1,5 млрд грн.

На сьогодні господарська діяльність, пов'язана з підакцизними товарами, є основним джерелом наповнення бюджету й діяльністю, яка безпосередньо впливає на національну безпеку держави, оскільки зачіпає найбільш вагомі та прибуткові сфери виробництва, попит на які є постійним. Саме тому цей напрям господарської діяльності потребує посиленої уваги з боку відповідних державних інституцій, які уповноважені здійснювати контрольню-наглядову діяльність і покликані мінімізувати несвоєчасність, недостовірність, неповноту нарахування та ухиляння від сплати до бюджету акцизного податку.

Питанням контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів за обігом підакцизних товарів донині приділяли недостатньо уваги на рівні монографічних досліджень, особливо в контексті адміністративно-правової науки. Потреба в змістовому оновленні як теоретичних підходів, так і правозастосовної діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів зумовлюють актуальність і вказують на необхідність оптимізації адміністративних процедур контрольно-наглядової діяльності в зазначеній сфері.

Серед праць науковців, які вивчали актуальні проблеми адміністративного права, у контексті проблематики дослідження варті уваги передусім напрацювання таких учених, як В. Б. Авер'янов, І. П. Голосніченко, О. Ю. Дрозд, О. В. Джафарова, А. Т. Ковальчук, Є. Ю. Соболюк, О. Ф. Скакун, А. Г. Чубенко та інші. Питання, пов'язані з контролем правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, вивчали такі науковці, як: Н. І. Атаманчук, В. А. Бернадін, Ю. Л. Більбіт, Ю. В. Гаруст, П. М. Дозорець, О. С. Заклекта-Берестовенко, С. П. Карпенко, А. М. Лисеюк, О. Д. Максимюк, М. М. Мінаєв, Д. В. Плугова, А. В. Поляруш, Л. М. Томаневич та ін.

На рівні дисертаційних досліджень окремим питанням здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів присвячено такі праці: В. Т. Білоус «Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект)» (2004), М. М. Мінаєв «Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України)» (2005), П. М. Дозорець «Контрольно-наглядова діяльність органів державної податкової служби України у сфері обігу підакцизних товарів» (2013), Н. О. Шмігельська «Адміністративно-правове регулювання профілактики правопорушень у сфері економіки» (2015), В. М. Васильєв «Адміністративно-правовий механізм протидії правопорушенням у сфері підприємницької діяльності в Україні» (2019) та ін.

Таким чином, необхідність побудови нової ефективної державної політики у сфері обігу підакцизних товарів та визначення сутності, особливостей, форм і методів контрольно-наглядової діяльності в цій сфері, недостатня розробленість її теоретичних засад і недосконалість адміністративно-правового регулювання обумовлюють актуальність всебічного наукового дослідження вказаної проблеми.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Тему дисертаційного дослідження сформульовано відповідно до положень Закону України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу»; Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», схваленої Указом Президента України від 12 січня 2015 р. № 5/2015; Стратегії подолання бідності, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 березня 2016 р.; Стратегії реформування державного управління України на період до 2021 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 червня 2016 р. № 474; Указу Президента України від 8 листопада 2019 р. № 837/2019 «Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави»; рішення Ради національної безпеки і оборони України від 20 грудня 2019 р. «Про удосконалення державної політики розвитку спиртової галузі України», Програми реформування та розвитку спиртової галузі на 2020–2023 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 12 серпня 2020 р. № 669; плану науково-дослідницької роботи Науково-дослідного інституту публічного права «Правове забезпечення прав, свобод та законних інтересів суб'єктів публічно-правових відносин» (номер державної реєстрації 0115U005495). Тему дисертації затверджено в Науково-дослідному інституті публічного права 02 жовтня 2015 р. (протокол № 4).

Мета та завдання дослідження. *Мета* дисертаційного дослідження полягає в тому, щоб на основі узагальнення наявних наукових напрацювань, а також аналізу чинного законодавства та практики його реалізації розкрити поняття, сутність й особливості контрольно-наглядових відносин

правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, на підставі чого визначити напрями вдосконалення адміністративно-правового регулювання вказаної діяльності з урахуванням перспектив інтеграції України до Європейського Союзу.

Для досягнення визначеної мети в дисертації необхідно вирішити такі основні завдання:

– визначити поняття, роль і значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів;

– з'ясувати місце правоохоронних органів у системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, а також принципи державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів;

– вивчити стан і перспективи розвитку нормативно-правового регулювання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів;

– сформулювати поняття та структуру адміністративно-правового механізму контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні;

– з'ясувати сутність і види форм та методів контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні;

– розкрити особливості й види адміністративних процедур здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні;

– визначити гарантії контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні;

– запропонувати шляхи розвитку адміністративного законодавства, яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні;

– виокремити форми й методи взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Об'єктом дослідження є публічно-правові відносини, які виникають у сфері обігу підакцизних товарів.

Предметом дослідження є адміністративно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Методи дослідження. Достовірність та аргументованість отриманих наукових результатів дисертаційного дослідження досягнуто завдяки використанню сукупності методів наукового пізнання, серед яких: загальнонаукові, загальнофілософські та спеціальні методи. Загальнонауковий діалектичний метод пізнання слугував основним у цій системі, що дало змогу розв'язати актуалізовані в роботі проблеми в єдності їх соціального змісту і юридичної форми. Використання *логіко-семантичного* методу дало змогу з'ясувати сутність категорій «контрольно-наглядова діяльність», «контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів», «контрольно-наглядові процедури в діяльності Державної податкової служби України» (підрозділи 1.1, 2.3). Застосування *системно-функціонального* методу сприяло визначенню кола принципів контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів (підрозділ 1.2). Невід'ємним доповненням цього методу є *системний аналіз*, який дав змогу окреслити стан і перспективи розвитку нормативно-правового регулювання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а також елементів гарантій контрольної діяльності Державної податкової служби України (підрозділи 1.3, 2.4). У межах дослідження поняття та структури адміністративно-правового механізму контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні використано *структурно-логічний* метод (підрозділ 2.1). Для формулювання авторських думок і пунктів наукової

новизни використано філософські та спеціальні методи. *Аналіз і синтез* застосовано з метою з'ясування сутності та видів форм здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а також системи методів реалізації останньої (підрозділ 2.2). Метод *групування* допоміг з'ясувати коло адміністративних процедур здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні (підрозділ 2.3). *Історико-правовий* метод сприяв дослідженню місця правоохоронних органів у системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів (підрозділ 1.2). *Індуктивний* метод надав можливість визначити шляхи розвитку адміністративного законодавства, яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні (підрозділ 3.1). Завдяки *формально-догматичному* методу окреслено форми й методи взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів (підрозділ 3.2). *Соціологічний, статистичний* та *метод правового прогнозування* застосовано для узагальнення та аналізу емпіричної інформації за тематикою дослідження.

Емпіричну базу дослідження становлять систематизовані дані державної та відомчої статистичної звітності за 2016–2020 рр. щодо контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів; офіційні звіти, інформаційні листи та аналітичні довідки Державної податкової служби України. У межах дослідження опитано 42 посадові особи правоохоронних органів, вивчено 35 справ про адміністративні правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що робота є одним з перших в українській правовій науці комплексних досліджень сучасної проблеми визначення сутності й особливостей контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, тенденцій і напрямів удосконалення адміністративно-правового регулювання зазначеної

діяльності з урахуванням перспектив інтеграції України до Європейського Союзу. У результаті проведеного дослідження сформульовано низку нових положень і висновків. Основні з них такі:

у перше:

– доведено, що зміст контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів полягає у виконанні сукупності окремих функцій держави (сервісної, контрольної та правоохоронної) щодо забезпечення економічного суверенітету й дотримання прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб, які займаються відповідною господарською діяльністю, що дало змогу розглядати останню в широкому та вузькому значенні;

– запропоновано методологічний підхід до вироблення сучасної наукової концепції контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів як об'єкта адміністративно-правового регулювання, що охоплює: 1) широке значення контрольно-наглядової діяльності через призму охоронної функції права шляхом надання відповідних дозвільних документів на здійснення господарської діяльності з підакцизними товарами; 2) вузьке значення контрольно-наглядової діяльності як окремого виду державного контролю за дотриманням суб'єктами господарювання відповідних правил (ліцензійних вимог) здійснення господарської діяльності, пов'язаної з підакцизними товарами у формі нормативно визначеного контрольного провадження;

– виокремлено ознаки контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: 1) має форму контрольного провадження, порядок здійснення якого регламентується адміністративно-процедурними нормами; 2) специфічна сфера виникнення (підакцизні товари), яка пов'язана з дотриманням адміністративного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизних товарів; 3) основним суб'єктом є Державна податкова служба України, а додатковими – інші органи, наприклад, Антимонопольний комітет, Рада національної безпеки та оборони, Національна поліція;

4) здійснюються на підставі закону та в межах повноважень правоохоронних органів, які визначені чинним законодавством; 5) спеціальний суб'єкт наділений необхідним правовим, інформаційним і технічним інструментарієм, що є необхідним для якісного та своєчасного отримання правового результату, який є заходом юридичного впливу примусового та відновлювального характеру; 6) правовий результат у формі адміністративного акта, який було отримано під час контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, є обов'язковим для виконання; 7) чітка правова регламентація процедури здійснення такої контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, яка передбачає офіційно оформлений привід; 8) особлива сфера виникнення контрольно-наглядової діяльності, адже виробництво та продаж підакцизних товарів не лише впливає на економічні відносини, а й слугує обов'язковим елементом забезпечення економічної та національної безпеки;

– систематизовано принципи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: 1) принципи, визначені Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності»; 2) принципи, що характеризують обіг підакцизних товарів як об'єкт оподаткування; 3) принципи діяльності Державної податкової служби як основного суб'єкта здійснення контрольно-наглядової діяльності в цій сфері;

– визначено завдання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема: 1) вироблення оновленої моделі державної політики у сфері обігу підакцизних товарів з урахуванням інтересів національної безпеки; 2) запобігання та протидія зловживанням у сфері обігу підакцизних товарів; 3) удосконалення адміністративної процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів та інструментів здійснення останньої з метою своєчасного наповнення бюджетів; 4) виявлення корупційних ризиків у діяльності Державної податкової служби України, які можуть бути підставою для вчинення правопорушень;

– сформульовано пропозиції стосовно внесення змін і доповнень до законодавства, що регулює здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, надано рекомендації щодо необхідності систематизації всього нормативно-правового матеріалу з цього напрямку, а також обґрунтовано доцільність розроблення та прийняття окремого підзаконного нормативно-правового акта, який би визначав специфіку контрольних повноважень у сфері обігу підакцизних товарів;

удосконалено:

– наукове положення стосовно того, що контрольні провадження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів доцільно класифікувати на підставі таких критеріїв: 1) вид господарської діяльності з підакцизними товарами; 2) вид підакцизного товару; 3) час; 4) інституціональний критерій; 5) мета перевірки; 6) суб'єкт; 7) наслідки перевірки. Передумовами ефективної контрольно-наглядової діяльності визнано чітке формулювання та правове закріплення підстав, мети й завдань цієї діяльності;

– узагальнення нормативно-правових актів, які визначають порядок здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів: 1) Конституція України та законодавчі акти, які регулюють питання ліцензування та оподаткування підакцизних товарів; 2) міжнародні нормативно-правові акти, які визначають необхідність демократичних перетворень загалом; 3) програмні документи (стратегії, концепції, програми), що слугують підґрунтям для вироблення державної політики у сфері обігу підакцизних зборів, зокрема щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності; 4) акти Уряду та Президента України, які визначають процедурні складові реалізації контрольно-наглядової діяльності; 5) нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямована на реалізацію економічної, фінансової, соціальної та інших державних політик; 6) нормативні й індивідуальні акти Міністерства фінансів України як органу, що спрямовує та координує діяльність Державної податкової

служби України; 7) нормативні й індивідуальні акти Державної податкової служби України (та її територіальних підрозділів), які безпосередньо регламентують процедуру здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів; 8) акти територіальних органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, що стосуються питань оподаткування підакцизних товарів і здійснення загального нагляду за їх справлянням;

– характеристику діяльності Державної податкової служби України та її структурних підрозділів у системі правоохоронних органів України, які мають відповідні повноваження щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів та запропоновано низку організаційно-функціональних змін, які будуть сприяти покращенню здійснення останніми контрольних проваджень у зазначеній сфері;

– твердження щодо основних форм і методів контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, на підставі чого запропоновано шляхи покращення такої діяльності;

дістало подальшого розвитку:

– визначення низки понять, які дозволяють сформулювати комплексну характеристику контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема таких як «адміністративні процедури здійснення контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні», «адміністративно-правовий механізм контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні», «контрольне провадження»;

– положення щодо сутності адміністративної процедури контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, якою визнано самостійну нормативно визначену процесуальну форму діяльності спеціально створеного підрозділу Державної податкової служби України, що полягає в перевірці, інвентаризації або проведенні ревізії задля корегування вказаної діяльності, запобігання та припинення порушень,

виявлених під час цієї перевірки, з метою підтримання публічних і приватних інтересів у сфері господарювання;

– теза про те, що зміст юридичних гарантій контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні полягає в сукупності правових інструментів і нормативно закріпленій можливості учасників відповідних адміністративно-процедурних відносин оскаржити в установленому законом порядку адміністративні акти відповідного правоохоронного органу, що безпосередньо зачіпають права й законні інтереси суб'єктів господарювання, діяльність яких пов'язана з обігом підакцизних товарів;

– перелік перспективних напрямів взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що наявні в дисертації висновки та пропозиції становлять науково-теоретичний і практичний інтерес, використовуються та можуть бути використані в:

– *правотворчій сфері* – у межах внесення змін і доповнень до нормативних актів, що регламентують здійснення контрольно-наглядових процедур Державною податковою службою України, особливо тієї її частини, яка стосується оптимізації зазначених процедур (акт впровадження Інституту законодавства Верховної Ради України від 16 травня 2019 р. № 22/666-1-15);

– *правозастосовній сфері* – у контексті покращення контрольно-наглядової діяльності Державної податкової служби України щодо впровадження європейських стандартів у роботу останньої;

– *освітньому процесі* – під час вивчення та викладання навчальних дисциплін «Адміністративне право», «Фінансове право», «Податкове право», а також підготовки лекцій і навчальних посібників з цих дисциплін (акт впровадження в освітній процес Національної академії внутрішніх справ від 17 грудня 2020 р.);

– науково-дослідній сфері – для розроблення й поглиблення наявних уявлень про сутність і правову природу контрольно-наглядових відносин правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, здійснення подальших наукових досліджень з відповідної проблематики (акти впровадження в науково-дослідну діяльність Науково-дослідного інституту публічного права від 7 серпня 2020 р.).

Публікації. Основні положення та висновки, що сформульовані в дисертації, відображено в 11 наукових публікаціях, серед яких шість статей – у наукових фахових виданнях, визначених МОН України як фахові з юридичних наук, одна – в іноземному юридичному виданні (Словацька Республіка), чотири тези доповідей, які оприлюднено на науково-практичних конференціях.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації, теоретичні та практичні висновки й рекомендації оприлюднено під час виступів на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема «Право як ефективний суспільний регулятор» (м. Львів, 15–16 лютого 2019 р.), «Юридична наука України: історія, сучасність, майбутнє» (м. Харків, 1–2 листопада 2019 р.), «Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин» (м. Дніпро, 6–7 березня 2020 р.), «Правове регулювання суспільних відносин: актуальні проблеми та вимоги сьогодення» (м. Запоріжжя, 24–25 липня 2020 р.).

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ

1.1. Поняття, роль та значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів

Однією з основних криміногенних тенденцій у сфері економіки в Україні залишаються правопорушення, пов'язані з контрафактним виробництвом, підробкою, порушенням правил торгівлі та незаконним обігом підакцизних товарів. Це пов'язано із тим, що на даному сегменті товарного ринку діє потужна конкуренція, обертаються великі грошові потоки і прибутки, внаслідок чого з'являються недобросовісні комерсанти.

Прагнучи збагатитися якнайбільше, суб'єкти вдаються до виготовлення та (або) реалізації контрафактної алкогольної продукції, небезпека якої полягає не лише в тому, що вона порушує майнові права інтелектуальної власності інших суб'єктів господарської діяльності в цій сфері та призводить до втрат державного бюджету, а й у тому, що споживання такої продукції є надзвичайно небезпечним для життя та здоров'я людей, адже її досить часто виготовляють із порушенням вимог до технологічного процесу [37, с. 7].

Незаконна діяльність, яка пов'язана із виробництвом та продажем товарів підакцизної групи негативно впливає на ринкову конкуренцію для легальної продукції, тим самим зменшує надходження податків до державного бюджету, породжує корупцію та псує міжнародний імідж України спричиняє відтік іноземних бізнес-партнерів.

За оцінками правоохоронних органів, у сфері виробництва та обігу товарів підакцизної групи мають фінансові збитки від різних правопорушень держава (через недоотримання податків), а також легальні виробники, експортери, імпортери, торговельні заклади та споживачі.

Крім того, вживання різного роду фальсифікату (тютюнових виробів і алкогольних напоїв), виробленого з неякісної, сумнівного походження сировини, становить загрозу для здоров'я споживачів. Використання неякісних паливно-мастильних матеріалів призводить до того, що вони зменшують енерго- і тепло віддачу, знижують коефіцієнт корисної дії для двигунів внутрішнього згорання, псують окремі деталі, вузли і механізми транспортних засобів, а також мають підвищену пожежну небезпеку.

Зважаючи на проблему недосконалості законодавства щодо регулювання обігу акцизних товарів на ринку, в державі необхідно активізувати заходи з посилення контролю за обігом товарів підакцизної групи. Потрібно створити і налагодити правовий механізм для ефективної взаємодії правоохоронних органів та громадськості. Правоохоронним органам слід розробити та запровадити нові дієві методи протидії порушенням і їх профілактики, пов'язаними з незаконним виробництвом, торговим обігом, експортом та імпортом підакцизних товарів, а також підготувати пропозиції змін до діючого законодавства щодо посилення відповідальності за правопорушення у цій сфері.

Важливим джерелом наповнення Державного бюджету України є акцизний збір, а тому правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів заподіюють безпосередню шкоду державній фінансовій системі [25, с. 160].

Тому, нормативно-правове регулювання сфери обігу підакцизних товарів є необхідним для забезпечення не тільки економічної складової держави та розвитку господарської діяльності, а й для забезпечення національної безпеки України.

Теоретичні та прикладні аспекти проблеми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів були предметом досліджень у працях вузького кола науковців.

Питання реалізації адміністративно-правових норм, що передбачають відповідальність та покарання суб'єктів господарювання за різні порушення у сфері економіки, описано в роботах таких вітчизняних вчених: Л. І. Аркуша [12], Ю. В. Гаруст [60], З. В. Гбур [61], А.М. Лисеюк [136],

С. І. Марко [146], Д. Овчаров [163], Л. М. Томакевич [281], Н. О. Шмігельська [307] та інших.

Особливості адміністративно-правового забезпечення протидії тінізації державної економіки розглянуто у наукових працях дослідників: В. Т. Білоус «Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект)» (2004 р.) [31], Л. Г. Чистоклетов «Адміністративно-правове забезпечення безпеки суб'єктів господарювання в Україні» (2016 р.) [300].

Дослідженню проблематики державного контролю взагалі та в різних сферах суспільних відносин приділяли увагу в наукових дослідженнях такі вчені: Г. М. Бистрик [28], В. Ю. Бобринський [33], С. С. Вітвіцький [51], В. Гарашук [59], В. А. Гомада [66], В. М. Горшенев [68], Л. С. Кулинич [130], В. В. Мурза [158], Т. О. Ольхова [165], Р. І. Павлик [172] та інші.

Організація та форми здійснення контрольно-наглядової діяльності органів державної податкової служби у сфері виробництва і торгівлі підакцизних товарів є недостатньо вивченими. Зокрема, можна виділити такі праці таких науковців: Н. І. Атаманчук [14; 15], В. А. Бернадін [24; 25], Ю. Л. Больбіт [36; 37], П. М. Боровик [40; 41], М. П. Дозорець [79; 80], С. П. Карпенко [105], Т. В. Кошук [126], М. М. Мінаєв [155], О. В. Озерчук [164], В. І. Осторвецький [170], Д. В. Плугова [176], А. Філозоп [291] та інші.

Аналіз наукових праць [28; 31; 37; 79; 80; 158; 300] дає підстави стверджувати, що прикладних аспектів контрольно-наглядової діяльності з боку правоохоронних органів за виробництвом та обігом підакцизних товарів в Україні у працях науковців висвітлено недостатньо.

Отже, дана проблема є актуальною для економічної безпеки держави і потребує подальших наукових пошуків щодо її розв'язання.

З метою розкриття значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у досліджуваній сфері слід розглянути правовий статус підакцизних товарів в Україні.

Зауважимо, що визначення сутності поняття «підакцизні товари» досить врегульоване і чітко сформульоване в законодавстві України.

Наприклад, Міністерство Фінансів України трактує акцизи – як різновид непрямих податків на товари і послуги, що включаються в їх ціну або тариф, але на відміну від податку на додану вартість обмежені певними їх видами і групами [7].

Згідно із пунктом 14.1.145 Податкового Кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI, підакцизні товари (продукція) – товари за кодами згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), на які встановлено ставки акцизного податку [177].

Розглянемо характерні риси підакцизних товарів, які відрізняють їх від інших товарів.

Першочерговою відмінною особливістю підакцизних товарів від іншої групи промислових, споживчих і продовольчих товарів є зобов'язання сплати акцизного податку до бюджету. Науковець М. М. Свердан наголошує, на необхідності впровадження механізму фіскального адміністрування акцизного податку. Автор акцентує увагу на тому, що сутність регулюючої функції акцизів полягає у можливості обмеження споживання таких видів товарів [264].

Другою відмінною рисою акцизів, за визначенням О. В. Покатаєва, є виконання ними регулюючої функції, сутність якої полягає в здатності акцизів впливати на обсяги експорту та імпорту продукції [178, с. 745].

По-третє, облік підприємствами підакцизних податків та процедури їх нарахування ведеться по окремому рахунку бухгалтерського обліку. Так, В. А. Шпильовий та В. П. Фурса, вказують на важливості правового регулювання та економічного механізму розрахунку акцизного податку із роздрібною торгівлі та відображення його сум в бухгалтерському обліку продавця та покупця (кінцевого споживача) підакцизних товарів [310, с. 144].

По-четверте, група підакцизних товарів потребує від держави створення дієвого механізму контрольно-наглядової діяльності з метою уникнення підробок акцизних марок і фальсифікату, які шкодять здоров'ю споживачів.

Зокрема, Н. І. Атаманчук вказує на необхідності правового регулювання податку з алкогольних напоїв в Україні [14].

М. М. Мінаєв пропонує підакцизними товарами вважати товари (продукцію), які:

- 1) визначені як підакцизні лише законом;
- 2) мають ціну, до якої включено акцизний збір;
- 3) належать до зазначеної у законі товарної групи державного класифікатора товарів, яким є Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), під одним з кодів товарної класифікації [155, с. 9].

Отже, можна зробити висновок, що підакцизні товари – це визначена група товарів, які мають особливий адміністративно-правовий статус, по виробництву та реалізації яких у суб'єкта господарювання виникають зобов'язання сплати акцизного податку до державного бюджету. Обіг такої продукції на території України регулюється та контролюється правоохоронними органами.

Правовий статус підакцизних товарів в Україні визначений Податковим Кодексом України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177], а також Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податків, усунення технічних і логічних неузгодженостей в податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX [197].

Відповідно до п. 215.1 Податкового Кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI до підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;

- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія [177].

Для вивчення проблеми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, охарактеризуємо кожен вид товарів підакцизної групи та специфіку його обігу.

У першу чергу, серед товарів підакцизної групи, слід виділити алкогольні напої, які належать до харчових продуктів.

У Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР визначено, що алкогольні напої – це продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукровмісних матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 0,5 відсотка об'ємних одиниць, а також які мають вміст спирту етилового 8,5 відсотків об'ємних одиниць та більше [201].

До алкогольних напоїв відносять: лікєро-горілкані вироби, ром, горілка, віскі, коньяки, бренді, виноградні вина, ігристі вина і пиво тощо.

Нормативно-правовою базою, яка регулює сферу обігу алкогольних напоїв та спирту є Постанови Кабінету Міністрів України: «Про впорядкування видачі суб'єктам підприємницької діяльності ліцензій на право оптової торгівлі спиртом етиловим і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами» від 31 березня 1999 р. № 500 [198], «Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення» від 15 червня № 833 [220], «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів» від 27 грудня 2010 р. № 1251 [214].

Торгівля алкогольними напоями може здійснюватися лише при наявності відповідного маркування.

Сьогодні марки акцизного податку встановленого зразка виготовляються на замовлення Державної фіскальної служби України державним підприємством, що належить до сфери управління Міністерства економічного розвитку і торгівлі, підприємством-виробником Поліграфічний комбінат «Україна» [305, с. 165].

Торгівля алкогольними напоями на території України може здійснюватися оптом і в роздріб.

Так, забороняється продаж алкогольних напоїв: особами, які не досягли 18 років; особам, які не досягли 18 років; у приміщеннях та на території дошкільних, навчальних закладів і закладів охорони здоров'я; у приміщеннях спеціалізованих торговельних організацій, які здійснюють торгівлю товарами дитячого асортименту або спортивними товарами, а також у відповідних відділах (секціях) універсальних торговельних організацій; у місцях проведення спортивних змагань; в інших місцях, визначених органами місцевого самоврядування; з торгових автоматів; з рук та у не визначених для цього місцях торгівлі [195].

Для здійснення торгівлі алкогольними напоями суб'єкти підприємницької діяльності (виробники і продавці) повинні отримати відповідну ліцензію. Роздрібну торгівлю алкогольними напоями можуть здійснювати торговельні й торгово-розважальні заклади (магазини, супермаркети, кабаре), заклади готельно-ресторанного бізнесу (кафе, ресторани, бари) тощо [185].

Продавець алкогольних напоїв має право вимагати у покупця, який купує алкогольні напої, документ, що засвідчує його вік, якщо у продавця виникли сумніви щодо досягнення покупцем 18-річного віку. Продаж алкогольних напоїв на розлив для споживання на місці дозволяється тільки підприємствам громадського харчування та спеціалізованим відділам, що мають статус підприємств громадського харчування, підприємств з універсальним асортиментом товарів [195].

Алкогільні напої, які виробляються в Україні, а також такі, що імпортуються в Україну, є підакцизною продукцією, тому вони позначаються марками акцизного збору в порядку, визначеному законодавством [195].

Отже, оптово-роздрібна торгівля алкогільними напоями регулюється державою, з метою уникнення правопорушень.

Розглянемо другий вид підакцизних товарів – тютюн та тютюнові вироби, які не належать до харчових продуктів.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогільних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР, тютюнові вироби – це сигарети з фільтром або без фільтру, цигарки, сигари, сигарети, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн, махорка та інші вироби з тютюну чи його замінників для куріння, нюхання, смоктання чи жування [201].

Цим законом [201] передбачено, що продаж тютюнових виробів забороняється: особами, які не досягли 18 років; особам, які не досягли 18 років; у приміщеннях та на території навчальних закладів, закладів охорони здоров'я, крім ресторанів, що знаходяться на території санаторіїв; у приміщеннях спеціалізованих торговельних організацій, що здійснюють торгівлю товарами дитячого асортименту або спортивними товарами, а також у відповідних відділах (секціях) універсальних торговельних організацій; у закритих спортивних спорудах (крім пива у пластиковій тарі); з торгових автоматів; на полицях самообслуговування (крім тютюнових виробів у блоках та алкогільних, слабоалкогільних напоїв, вин столових, пива); поштучно (для тютюнових виробів, крім сигар); у споживчих упаковках, що містять менш як 20 сигарет; з рук; у невизначених для цього місцях торгівлі; продаж товарів дитячого асортименту, що імітують тютюнові вироби [201].

Щодо регулювання сфери обігу даних товарів то, В. І. Островецький вважає, що головним фактором скорочення споживання тютюнової продукції в Україні, визначається зменшення цінової доступності сигарет, в першу чергу

через скорочення реальних доходів населення та різкого зростання акцизів на сигарети без фільтру [170, с. 86].

До третьої групи підакцизних товарів належать: бензин, газ та паливо. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2013 р. № 927 «Про затвердження Технічного регламенту щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив», автомобільний бензин – суміш рідких вуглеводнів, отриманих в процесі переробки нафти, газового конденсату або їх сумішей, яка википає при температурі 30-215 °С та використовується як паливо для двигунів внутрішнього згорання з примусовим запалюванням паливно-повітряної суміші [225].

Відповідно до пп. 14.1.141 Податкового Кодексу України, пальне – це нафтопродукти, скраплений газ, паливо моторне альтернативне, паливо моторне сумішеве, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив [177].

Постанова Кабінету міністрів України від 20 листопада 2003 р. № 1790 «Про затвердження Правил роздрібної торгівлі та надання послуг з постачання скрапленого вуглеводневого газу для побутових потреб населення та інших споживачів» від 20 листопада 2003 р. № 1790 визначає правила приймання, зберігання, роздрібної торгівлі і надання послуг з постачання скрапленого вуглеводневого газу [223].

Державне регулювання господарської діяльності в нафтогазовій галузі регулюється також Законом України «Про нафту і газ» 12 липня 2001 року № 2665-III [232].

Газ – корисна копалина, яка являє собою суміш вуглеводнів та неуглеводневих компонентів, перебуває у газоподібному стані за стандартних умов (тиску 760 мм ртутного стовпа і температури 20 °С) і є товарною продукцією [232].

Нафта – корисна копалина, що являє собою суміш вуглеводнів та розчинених в них компонентів, які перебувають у рідкому стані за стандартних

умов (тиску 760 мм ртутного стовпа і температури 20 °С), і є товарною продукцією [232].

Зауважимо, що сфера обігу бензину та палива регулюється Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил роздрібної торгівлі нафтопродуктами» від 20 грудня 1997 р. № 1442 [222].

Для здійснення торгівлі бензином, газом та паливом суб'єкти підприємницької діяльності (виробники і продавці) повинні отримати у встановленому законом порядку ліцензію від контрольно-наглядових органів, а також дотримуватися відповідних правил.

Торгівля нафтопродуктами, призначеними для відпуску споживачам, здійснюється через мережу автозаправних станцій, автогазозаправних станцій та пунктів. Забороняється торгівля нафтопродуктами на автозаправних станціях, автогазозаправних станціях, в автогазозаправних пунктах безпосередньо з автоцистерн [222].

Роздрібна торгівля та надання послуг з постачання газу здійснюється через мережу газонаповнювальних станцій, газонаповнювальних пунктів, проміжних складів балонів [223].

Отже, регулювання обігу нафтопродуктів, бензину, газу та палива в Україні здійснюється з метою упорядкування правових відносин та уникнення порушень.

До четвертої групи підакцизних товарів належать автомобілі та транспортні засоби, охарактеризуємо їх.

Закон України «Про автомобільний транспорт» від 5 квітня 2001 року № 2344-III, визначає, що автомобіль – це колісний транспортний засіб, який приводиться в рух джерелом енергії, має не менше чотирьох коліс, призначений для руху безрейковими дорогами і використовується для перевезення людей та (чи) вантажів, буксирування транспортних засобів, виконання спеціальних робіт [187].

До транспортних засобів відносять: легкові та вантажні автомобілі, автобуси, кузови, мотоцикли, трактори, причепа, напівпричепа, літака, вертольота, поїзда, річкові та морські судна тощо.

При здійсненні регулювання обігу та встановлення ціна на транспортні засоби правоохоронні органи керуються Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку визначення середньо ринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів» від 10 квітня 2013 р. № 403 [219].

Обіг транспортних засобів з іноземною реєстрацією, а також їх митне оформлення регулюються Постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання здійснення митного оформлення транспортних засобів, що ввозяться на митну територію України» від 2 жовтня 2019 р. № 862 [76].

Дослідник І. Ю. Шевченко визначає, що основними органами державної влади, які регулюють розвиток автомобілебудування та ринку продажу автомобілів в Україні, є: на макрорівні – Верховна Рада України, Президент України та Кабінет Міністрів України, на мезорівні – місцеві державні адміністрації у містах і районах та органи місцевого самоврядування [304, с. 36].

Важливим і необхідним інструментом, який регулює автомобілебудування в Україні є акцизний податок на легкові автомобілі. Законодавством передбачено встановлення прогресивної шкали ставки акцизного податку в залежності від року випуску авто та об'єму двигуна внутрішнього згорання.

Отже, регулювання обігу транспортних засобів передбачає попередження правоохоронними органами незаконних операцій з купівлі-продажу автомобілів та інших самохідних засобів пересування, ухиляння від сплати акцизного податку.

Розглянемо п'ятий вид підакцизних товарів – електрична енергія.

Згідно зі статтею 1 Закону України «Про ринок електричної енергії» від 13 квітня 2017 року № 2019-VIII визначено: електрична енергія – енергія, що виробляється на об'єктах електроенергетики і є товаром, призначеним для купівлі-продажу [245].

Регулювання у сфері обігу та постачанні електричної енергії здійснює спеціально уповноважена національна комісія, яка є постійно діючим центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, створена відповідним рішенням Кабінету Міністрів України. Національна комісія у сфері енергетики діє в рамках Закону України «Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг» від 22 вересня 2016 року № 1540-VIII [233].

Термін «роздрібний ринок електричної енергії України» є умовно виокремленою, з урахуванням кінцевих бенефіціарів товарообігу електроенергії (побутових та непобутових споживачів), сферою, яка включає сукупність товарних ринків та бізнес-процесів. Споживання електроенергії неможливе без одночасного споживання супутніх послуг (розподіл, постачання та комерційний облік електроенергії), при цьому електроустановки споживача мають бути приєднані до джерела живлення [256].

Державне регулювання діяльності в галузі електроенергетики України здійснюється у напрямках: ліцензування на право здійснення господарської діяльності в електроенергетиці, встановлення тарифної шкали та ставки акцизного податку, здійснення контролю і нагляду.

Отже, контроль у сфері обігу електроенергетики здійснюється з метою регулювання тарифів, економного і ефективного енергопостачання та попередження правопорушень.

Таки чином, розглянувши основні види підакцизних товарів, можна стверджувати, що при виробництві та реалізації цих товарів на ринку виникає зобов'язання сплати акцизного податку. Обіг таких товарів контролюється правоохоронними органами України.

Нажаль, у чинному законодавстві України відсутнє таке поняття як «сфера обігу підакцизних товарів».

Дослідник А. М. Лисеюк пов'язує сферу обігу підакцизних товарів із економічною безпекою держави [136].

Науковець А. А. Саковський розмежовує поняття «виробництво», зазначаючи, що це є процес виготовлення підакцизного продукту, і «обіг» – оптова і роздрібна торгівля підакцизними товарами з метою отримання доходу [263].

Р. Л. Яцків акцентує увагу на незаконній торгівлі підакцизними товарами, прирівнюючи поняття «обіг» та «торгівля», тобто розглядає «обіг» як економічну категорію [318].

Ми погоджуємось із думкою В. Бернадіна, який зазначає: «обіг підакцизних товарів – це їх імпорт, експорт, транспортування, зберігання, продаж та інші види діяльності, що здійснюються по відношенню до даних товарів» [25, с. 160].

С. В. Білан [254] до сфери обігу підакцизних товарів включає: переміщення через кордон, транспортування, зберігання, а також їх збут (реалізація).

У широкому розумінні О. Д. Максимюк попонує до «незаконного обігу підакцизних товарів» включити: їх контрабанду, випуск або реалізацію недоброякісної продукції, а також дії, що становлять адміністративні правопорушення («Порушення правил торгівлі пивом, алкогольними, слабоалкогольними напоями і тютюновими виробами» (ст. 156 КпАП), «Порушення встановленого порядку промислової переробки, зберігання, транспортування або знищення конфіскованих спирту, алкогольних напоїв чи тютюнових виробів» (ст. 1562 КпАП), «Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка» (ст. 1645 КпАП), «Випуск і реалізацію продукції, яка не відповідає вимогам стандартів» (ст. 167 КпАП) [143, с. 141].

Сфера обігу товарів підакцизної групи регулюється наступними нормативно-правовими актами, які сприяють протидії правопорушенням: Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177]; Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-VI [154]; Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV [296]; Господарський кодекс України

від 16 січня 2003 року № 436-IV [69]; Закон України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» від 5 липня 2012 року № 5076-VI [188]; Закон України «Про звернення громадян» від 02 жовтня 1996 року № 393/96-ВР [228]; Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201].

Вказані нормативно-правові акти містять норми опосередкованого регулювання обігу товарів підакцизної групи.

Власне, «обіг» передбачає реалізацію (продаж) підакцизних товарів кінцевим споживачам, про що зазначено у Податковому Кодексі України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177].

Так, пунктом 14.1.212 Податкового Кодексу України 02 грудня 2010 року № 2755-VI визначено: «реалізація підакцизних товарів (продукції) – будь-які операції на митній території України, що передбачають відвантаження підакцизних товарів (продукції) згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків її надання, а також безоплатного відвантаження товарів, у тому числі з давальницької сировини, реалізація суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів» [177].

Також, пунктом 14.1.212 Податкового Кодексу України 02 грудня 2010 року № 2755-VI визначено: «реалізація суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів – продаж пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам для їх особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків, у тому числі на розлив у ресторанах, кафе, барах, інших об'єктах громадського харчування» [177].

Провівши аналіз положень чинного законодавства та поглядів науковців, наведемо авторське визначення терміну *«сфера обігу підакцизних товарів»* – це частина товарного ринку, яка регулюється спеціальними нормативно-

правовими актами, на якому здійснюються операції з транспортування, зберігання, купівлі, продажу товарів підакцизної групи під наглядом правоохоронних органів.

Обіг товарів підакцизної групи контролюється правоохоронними органами України, однак є ряд проблем у цій сфері. Зокрема, трапляються випадки порушення правил виробництва і обігу підакцизних товарів з боку суб'єктів господарювання, ухиляння від сплати податків.

Так, за інформацією Рахункової Палати України, під час проведення аудиту виробників акцизних товарів було встановлено ряд адміністративних правопорушень.

За період 2017–2018 років та I півріччя 2019 року надходження до Державного бюджету від акцизного податку з тютюну та тютюнових виробів становили 101,4 млрд. грн. (у 2017 році – 39,9 млрд. грн., у 2018 році – 43,6 млрд. грн., у I півріччі 2019 року – 17,9 млрд. грн.). Слід зазначити, що збільшення надходжень зумовлюється, в першу чергу, щорічним підвищенням ставок акцизу та збільшенням максимальних роздрібних цін виробниками та імпортерами тютюнових виробів. Водночас питома вага цього податку в загальних податкових надходженнях до державного бюджету протягом 2017–2018 років та I півріччя 2019 року щороку зменшувалася. Якщо у 2017 році вона становила 6,4%, то у 2018 – 5,7%, I півріччі 2019 року – 4,7% [50].

Така ситуація з незаконним обігом підакцизних товарів призводить до адміністративних правопорушень у сфері економіки. Дослідник Л. М. Томаневич наголошує, що економічна злочинність істотно загрожує національній безпеці, і потребує активних дій як зі сторони держави, громадськості так і кожного громадянина зокрема [281, с. 294].

Разом з тим, за даними Української Асоціації виробників тютюнових виробів «Укртютюн» у 2018 році нелегальний ринок цієї продукції становив близько 4,5%, а це майже 2,6 млрд. шт. сигарет, з яких, як вже зазначалося, до Державного бюджету України не було сплачено тільки акцизного податку, за розрахунками, близько 2 млрд. гривень. В Україні не створений ефективний

механізм державного контролю за виробництвом і обігом тютюну та тютюнових виробів від виробника або імпортера до кінцевого споживача, що створювало передумови для нелегального виробництва та обігу цієї продукції, а також її контрабанди [50].

За січень-жовтень 2019 року фахівцями управління з контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного управління ДПС в Одеській області було проведено 1644 перевірки суб'єктів господарювання. За результатами проведених заходів застосовано штрафних санкцій на загальну суму 21,3 млн. гривень [162].

Враховуючи наведені вище факти, можна стверджувати, що порушення які мають місце у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів спричиняють загрозу економічній безпеці України, а тому мають контролюватися правоохоронними органами.

Значення сфери обігу підакцизних товарів полягає у забезпеченні для не тільки економічної складової держави та розвитку господарської діяльності, а також забезпечення національної безпеки України.

На цьому акцентує увагу науковець С. В. Білан, який зазначає, що державою вжито низку превентивних заходів, спрямованих на мінімізацію злочинних проявів у вказаній сфері. Введення додаткових вимог та обмежень, що висувуються до суб'єктів виробництва й реалізації підакцизних товарів, підзвітність цих підприємств державним органам, випуск марок акцизного податку, оснащених більш складною системою захисту, безумовно, вплинули на підвищення рівня контролю в зазначеній сфері [254, с. 7].

Управління економікою є важливою функцією держави в умовах ринкових відносин, де особливого значення набуває контроль і нагляд, як основні інструменти регулювання товарного ринку.

Дослідниця Н. О. Шмігельська зазначає, що регулювання економіки є найважливішою функцією держави в умовах ринкового господарювання і особливо в період трансформаційних перетворень у всіх сферах суспільства. Адже, саме держава встановлює правові основи для прийняття управлінських

рішень, захищає інтереси національної економіки, формує її інфраструктуру, контролює процеси грошового обігу, встановлює і розвиває економічно вигідні для суспільства і держави правовідносини, а також створює необхідні механізми для протидії правопорушенням, що вчиняються у сфері економіки [307, с. 6].

Отже, для зменшення кількості правопорушень та їх попередження, які виникають у сфері обігу підакцизних товарів, необхідно забезпечити дієвий механізм контрольно-наглядової діяльності за господарськими об'єктами з боку правоохоронних органів України.

Розглянемо сутність понять «контроль» і «нагляд», які здійснюють правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів.

Особливості здійснення контрольно-наглядової функції держави було розглянуто у працях таких науковців: Г. М. Бистрик [28], В. А. Гомада [66], Н. А. Горбова [67], П. М. Дозорець [79; 80], Л. С. Кулинич [130], В. В. Мурза [158], Т. О. Ольхова [165], І. С. Орехова [168], Г. В. Смолін [271], Л. В. Хомко [294] та інших.

Відповідно до тлумачення Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» 05 квітня 2007 року № 877-V, державний нагляд (контроль) – діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт і послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища [239].

В загальнолітературному значенні термін «контроль» – це:

а) облік, перевірка певної діяльності кого-небудь чи нагляд за ким-небудь;

б) підприємство, установа чи організація, яка здійснює перевірку або нагляд за ким-небудь чи чим-небудь;

в) особи (контролери), які мають повноваження з нагляду чи перевірки кого-небудь [66, с. 320].

Вчений-правознавець Б. М. Лазарев зазначає, що «контроль – це функція, призначення якої полягає в установленні відповідності чи невідповідності фактичного стану та діяльності підконтрольних об'єктів заданому їх стану. Він дозволяє знаходити та ліквідувати відхилення об'єкта від заданого стану чи коректувати рішення, які були ухвалені раніше» [286, с. 134].

Дослідниця Т. В. Корнякова наводить таке визначення: «Державний контроль – це відслідковування уповноваженими на це державними органами правопорушень, їх причин та умов, що їм сприяли, у різних сферах життя держави і суспільства, проведення перевірок та інших контрольних заходів з метою виявлення та усунення негативних явищ і запобігання їм, а також притягнення винуватців до встановленої законом відповідальності; для забезпечення прав і свобод людини і громадянина та інтересів держави» [121, с. 18].

Професор М. М. Тищенко справедливо вказує, що «контроль становить одну із основних вимог підтримання режиму законності, дисципліни, порядку й організованості, забезпечення прав і свобод громадян у процесі діяльності держави в цілому та її найважливішої частини – органів виконавчої влади зокрема» [278, с. 75].

В. А. Гомада зазначає, що контрольна діяльність передбачає не тільки діяльність з приводу додержання норм права, але і можливість втручання у оперативну діяльність підконтрольних об'єктів у формі видання владних (обов'язкових для виконання) вказівок. Наглядові повноваження включають лише сам процес виявлення та попередження правопорушення [66, с. 320].

Отже, на наш погляд, контроль правоохоронних органів за обігом товарів підакцизної групи є процедурою, яка спрямована на встановлення законності діяльності суб'єктів господарювання у сфері виробництва,

зберігання, перевезення, рівня якості і торгівлі підакцизними товарами шляхом проведення систематичного вивчення стану дотримання ними відповідних правил, вимог, норм, стандартів.

Розглянемо специфіку наглядової діяльності з боку правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Укладач словника С. І. Ожегов вважає, що «нагляд – це спостереження з метою догляду, перевірки або група осіб, орган для спостереження за ким-, чим-небудь» [269, с. 331].

Зауважимо, що обігу підакцизних товарів на ринку є предметом державного нагляду.

Згідно статті 1 Закону України «Про державний ринковий нагляд і контроль нехарчової продукції» від 03 липня 2020 р. № 2735-VI «Державний ринковий нагляд – діяльність органів ринкового нагляду з метою забезпечення відповідності продукції встановленим вимогам, а також забезпечення відсутності загроз суспільним інтересам» [203].

Д. М. Бахраха, стверджує, що «наглядова діяльність – складова частина державного управління. Її головне завдання – забезпечити якість продукції, послуг і безпеку громадян суспільства, держави» [21, с. 40].

Уточнимо, що наглядова діяльність правоохоронних органів має адміністративний характер.

На цей факт вказує науковець В. К. Колпаков, який розуміє під адміністративним наглядом – здійснення спеціальними державними структурами цільового спостереження за дотриманням виконавчо-розпорядчими органами, підприємствами, установами і організаціями та громадянами правил, передбачених нормативними актами [112].

Метою нагляду є виявлення та попередження правопорушень, усунення їх наслідків та притягнення винних до відповідальності, без права втручання в оперативну та господарську діяльність піднаглядних об'єктів, зміни чи скасування актів управління [4, с. 223-224].

Отже, наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу товарів підакцизної групи, на наш погляд, є визначеною законом процедурою здійснення періодичного спостереження та перевірок за діяльністю господарських суб'єктів, які здійснюють виробництво і (або) продаж підакцизних товарів, щодо сплати ними акцизних податків, дотримання умов торгівлі, позначення акцизних марок тощо.

Аналіз наукових праць [18; 20; 28; 52; 67; 68; 148; 158] та огляд чинного законодавства України [162; 193; 194; 195; 198; 199; 201] дають підстави стверджувати, що між науковими категоріями «контроль» і «нагляд» немає суттєвої різниці, оскільки в юридичній практиці прийнято говорити про контрольно-наглядову діяльність.

В. А. Гомада акцентує увагу на тому, що контроль і нагляд в судах здійснюються одночасно. У разі здійснення лише наглядової діяльності відповідні органи чи посадові особи не можуть застосовувати примусові заходи, однак, можуть та зобов'язанні інформувати тих осіб чи органи, до повноважень яких входять такі дії. Таким чином, наглядові повноваження є значно вужчими за контрольні [66, с. 320].

В. Г. Афанасьєв підкреслює, що «контрольно-наглядова діяльність як функція управління – це робота із спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням – законам, планам, нормам, стандартам, правилам, наказам; виявлення результатів впливу суб'єкта на об'єкт, допущених відхилень від вимог управлінських рішень, від прийнятих принципів організації і регулювання. Виявляючи відхилення та їх причини, визначаються шляхи корегування організації об'єкта управління, засобів впливу на об'єкт із метою подолання відхилень, усунення перешкод на шляху оптимального функціонування системи» [16, с. 125].

Науковець В. Мурза, наголошує, що владність контрольно-наглядової функції проявляється в наявності в її суб'єктів повноважень, пов'язаних із можливістю:

- а) перевіряти, тобто втручатися в діяльність та інтереси контролюваного;
- б) давати підконтрольним суб'єктам обов'язкові для виконання вказівки про усунення виявлених вад;
- в) ставити перед компетентними інстанціями питання про притягнення до відповідальності винних у виявлених порушеннях осіб;
- г) безпосередньо застосовувати в ряді випадків примусові заходи впливу [158, с. 113].

Контроль і нагляд, як правоохоронні функції, тісно взаємопов'язані. Оскільки, нагляд, крім власне самого спостереження, включає в себе і контроль за певними діями або процесами.

Для того, щоб розуміти сутність процедури державного контролю з боку правоохоронних органів сфери обігу товарів підакцизної групи, доцільно охарактеризувати зміст, суб'єкт, об'єкт і предмет контролю.

Зміст контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів полягає у виконанні сукупності окремих функцій держави (сервісної, контрольної та правоохоронної) щодо забезпечення економічного суверенітету та дотримання прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб, що займаються відповідною господарською діяльністю, що дало можливість розглядати останню в широкому та вузькому змісті.

Суб'єктами контролю є правоохоронні органи, до компетенції яких відноситься здійснення нагляду і перевірки діяльності виробників та продавців підакцизних товарів.

Суб'єкти контролю мають дотримуватися принципів проведення контролю, а також етичних принципів, а принцип гуманізму має стати фундаментальним принципом державного управління та розбудови національної економіки [19, с. 4].

Об'єктами контролю виступають фізичні та юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність, пов'язану із виробництвом, перевезенням, зберіганням, експортом, імпортом та продажем підакцизних товарів.

Предметом контролю є ліцензування та встановлення законності здійснення підприємницької діяльності у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів, а також перевірка якості, стандартів, норм, дотриманням правил торгівлі тощо.

Тому, суб'єкт, об'єкт і предмет є основними складовими системи контролю. Важливу роль у системі державного контролю і побудові правових інститутів відіграють принципи права.

Враховуючи викладене вище, наведемо авторські визначення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів цього поняття у вузькому та широкому значенні.

Контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів у вузькому розумінні – це нормативно визначена адміністративно-процедурними нормами діяльність спеціально створених правоохоронних інституцій, яка спрямована на реалізацію норм адміністративного матеріального права, а також матеріально-правових норм інших галузей права (фінансового та податкового) щодо перевірки відповідності здійснення господарської діяльності, що пов'язана з підакцизними товарами встановленим правилам з метою корегування, запобігання та припинення порушенням, виявленим в ході такої перевірки для підтримання публічних та приватних інтересів в економічній сфері держави.

У широкому розумінні контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів є функцією державного управління економікою, яка передбачає цільову, систематичну перевірку і моніторинг за діяльністю суб'єктів господарювання щодо питань законності діяльності у сфері виробництва, зберігання, перевезення, відповідності якості, експортно-імпорتنих операцій і оптово-роздрібної торгівлі підакцизними товарами на ринку, шляхом вивчення стану дотримання ними відповідних правил, вимог, процедур, норм, стандартів.

Таким чином, результати проведеного аналізу дозволяють нам відстоювати позицію, що контрольно-наглядова діяльність є однією із функцій

держави, має складну правову природу, оскільки поєднує в собі корегування певної діяльності з метою функціонування підконтрольного об'єкту в рамках правового поля із максимальною ефективністю, а з іншого виявлення порушень певного процесу(діяльності) та притягнення винних до відповідальності.

Державний контроль підакцизних товарів здійснюється за допомогою системи органів контролю, що наділені відповідними повноваженнями згідно законодавства України.

Тому, необхідно розглянути контроль і нагляд з боку правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні.

Правоохоронні органи України, до юрисдикції яких відноситься контроль та нагляд у сфері економіки, мають переважно юрисдикційні функції, а також владні повноваження щодо розслідування правопорушень і можливість примусового притягнення винуватців до відповідальності перед законом.

Згідно Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» від 23 грудня 1993 р. № 3781-ХІІ правоохоронні органи – це органи: прокуратури, Національної поліції, служби безпеки, Військової служби правопорядку у Збройних Силах України, Національне антикорупційне бюро України, органи охорони державного кордону, органи доходів і зборів, органи і установи виконання покарань, слідчі ізолятори, органи державного фінансового контролю, рибоохорони, державної лісової охорони, інші органи, які здійснюють правозастосовні або правоохоронні функції [202].

Правоохоронні органи, які здійснюють нагляд і контроль, розслідування правопорушень у сфері виробництва та обігу підакцизної групи товарів мають діяти лише у межах наділеним їм повноважень та у правовому полі, що передбачені Конституцією України від 28 червня 1996 року [118], Податковим Кодексом України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177], Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201], Кодексом України «Про адміністративні правопорушення» від 07 грудня 1984 № 8073-Х» [111], Наказом Міністерства

фінансів України «Про затвердження Порядку роботи представників контролюючих органів на акцизних складах та податкових постах, що утворюються на території підприємств, де виробляється продукція з використанням спирту етилового та біоетанолу, які отримуються за нульовою ставкою акцизного податку» від 23 січня 2015 року № 9 [221] та іншими нормативно-правовими актами.

Розглянувши законодавчу базу, можна визначити мету, роль, значення і функції здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів України у сфері обігу підакцизних товарів.

Метою здійснення контрольно-наглядової діяльності з боку правоохоронних органів за виробництвом та обігом товарів підакцизної групи є:

1) виявлення на підконтрольних господарських об'єктах (виробники і торговці) порушень правил виробництва, перевезення, зберігання, торгівлі підакцизних товарів, а також принципів законності такої діяльності та її ефективності;

2) профілактика, а також розслідування правопорушень, які пов'язані з контрафактним виробництвом та незаконним продажем бензину, спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, електроенергії тощо на ринку;

3) притягнення правопорушників фізичних або юридичних осіб до відповідальності (дисциплінарної, адміністративної та кримінальної), забезпечення відшкодування державі заподіяних збитків, недоотриманих прибутків, податків.

Сутність мети контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів характеризується рядом ознак.

У результаті аналізу положень наукових праць [28; 79; 80; 158] сформульовано перелік ознак контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, до яких слід віднести:

1) має форму контрольного провадження, порядок здійснення якого регламентується адміністративно-процедурними нормами;

2) специфічна сфера виникнення (підакцизні товари), яка пов'язана із дотриманням адміністративного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизних товарів;

3) основним суб'єктом є – Державна податкова служба України, додатковими є інші правоохоронні органи, як приклад, Антимонопольний комітет, РНБО, Національна поліція;

4) здійснюються на підставі закону та в межах помножень правоохоронних органів, які визначені чинним законодавством; 5) спеціальний суб'єкт наділений необхідним правовим, інформаційним та технічним інструментарієм, що є необхідним для якісного та своєчасного отримання правового результату, який є заходом юридичного вплив примусового та відновлювального характеру;

6) правовий результат у формі адміністративного акту, який був отриманий у ході контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів є обов'язковим для виконання;

7) чітка правова регламентація процедури здійснення такої контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, яка передбачає офіційно оформлений привід;

8) особлива сфера виникнення контрольної-наглядової діяльності, оскільки виробництво та продаж підакцизних товарів впливає не тільки на економічні відносини, а є обов'язковим елементом забезпечення економічної та національної безпеки.

Роль контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів полягає у підтримці рівня законності та порядку в різних сферах суспільно-економічної діяльності громадян.

Зауважимо, що систему контролюючих органів необхідно відрізнити від самої системи державного контролю, оскільки до останньої, на нашу думку,

можна віднести, окрім власне контролюючих органів, різні підконтрольні структури.

Варто зазначити, що контролюючі органи є суб'єктами правоохоронної діяльності, які захищають інтереси держави.

На це вказує С. О. Островський: «суб'єктами правоохоронної діяльності є: держава через законодавчий орган, судові органи, прокуратору; деякі громадські організації та об'єднання; окремі громадяни, яким державою делеговано певні повноваження з урахуванням відповідного розподілу з урахуванням відповідного розподілу поміж них компетенцій, форм і засобів здійснення» [171, с. 48].

На думку В. М. Гаращука, до системи контролюючих органів входять:

1. Міжнародні органи, наділені правом здійснення контролю за дотриманням норм міжнародного законодавства (ООН та її підрозділи, МВФ, СНД та ін.), учасниками яких є певна держава, і приписи, що обов'язкові для виконання урядом та іншими державними структурами цієї держави.

2. Державні владні структури (законодавча – парламент, виконавча – уряд, судова – суди усіх рівнів та видів), які здійснюють загальний (а у ряді випадків і спеціальний¹) контроль за сферою державного управління.

3. Спеціалізовані державні контролюючі органи (пожежний, санітарний нагляд, ветеринарний контроль та ін.);

4. Недержавні утворення (об'єднання);

5. Громадяни [59, с. 72].

Суб'єкти правоохоронної діяльності виконують передбачених законами професійні функції.

С. О. Островський виділяє функції правоохоронних органів:

1. Взаємопов'язані та взаємозумовлені напрями та види діяльності у сфері публічного управління.

2. Функції, що мають публічно-правове призначення, оскільки впливають із публічного статусу правоохоронних органів.

3. Функції, через які реалізуються права та обов'язки правоохоронних органів та обов'язки правоохоронних органів Конституцією та законами України.

4. Функції, форми реалізації яких зумовлені нормативно-правовим статусом правоохоронних органів та їх місцем у системі органів публічної влади» [171, с. 48].

Податковим Кодексом України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI визначені функції контролюючих органів стосовно підакцизних товарів:

1. Здійснюють ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібною торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами та контроль за таким виробництвом (пункт 19.1.13) [177]. Ліцензування здійснюється із метою державного регулювання господарської діяльності, яка пов'язана із обігом підакцизних товарів. Ліцензія діє протягом визначеного строку, після чого власник може подати заяву на її продовження.

2. Здійснюють контроль у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням, забезпечують міжгалузеву координацію у цій сфері (пункт 19.1.14) [177]. Контроль здійснюється спеціально уповноваженими правоохоронними органами у формі адміністративної процедури.

3. Забезпечують контроль за прийняттям декларацій про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), встановлені виробником або імпортером, та узагальненням відомостей, зазначених у таких деклараціях, для організації роботи та контролю за повнотою обчислення і сплати акцизного податку (пункт 19.1.15) [177]. Контроль здійснюється за правильністю обчислення та своєчасністю сплати акцизного податку. Декларація про сплату акцизного податку подається господарськими суб'єктами до територіальних підрозділів Державної фіскальної служби за місцем реєстрації у передбачений законодавством термін.

4. Здійснюють заходи щодо запобігання та виявлення порушень законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та пального (пункт 19.1.16) [177]. Правоохоронні органи перевіряють дотримання суб'єктами господарювання вимог стандартів, технічних умов, норм, рецептур, регламентів та інших технологічних інструкцій на виробництво спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

5. Проводять роботу щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та пального (пункт 19.1.17) [177]. У разі виявлення підакцизної продукції, яка була виготовлена кустарним способом, або її продаж здійснювався із порушенням вимог торгівлі, правоохоронні органи складають протокол та вилучають незаконну продукцію, а власник несе адміністративну відповідальності – сплата штрафу, конфіскація майна тощо.

6. Організують роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку, їх зберіганням, продажем, відбором зразків, з метою проведення експертизи щодо їх автентичності та здійснюють контроль за наявністю таких марок на пляшках (упаковках) з алкогольними напоями і пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації (пункт 19.1.18) [177]. Виробники алкогольних напоїв та тютюнових виробів наносять на упаковку акцизну марку, яка свідчить про сплату ними акцизного збору, а також легальність ввезення та право на продаж таких товарів на територію України.

7. Забезпечують контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких виробів (пункт 19.1.19) [177]. Контролюючі органи перевіряють рівень мінімальних роздрібних цін на алкогольні напої, які встановлюють торговці. Розрахунок цін на алкогольні та тютюнові вироби здійснюється на основі мінімальних оптово-відпускних цін на цю продукцію та додаванням торговельної надбавки.

8. Забезпечують контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять оптову або роздрібну торгівлю алкогольними напоями, вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на такі напої (пункт 19.1.20) [177].

Отже, усі функції правоохоронних органів у сфері контролю і нагляду за торгівлею підакцизними товарами можна об'єднати у три групи: управлінські, профілактично-попереджувальні та забезпечувальні.

Розглянемо значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері торгівлі.

Одним із важливих векторів діяльності правоохоронних органів є здійснення контролю і нагляду в економіці, захист інтересів держави, прав суб'єктів господарювання і споживачів акцизних товарів.

Значення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів полягає у тому, що він:

- є важливим інструментом протидії правопорушенням у зазначеній сфері;
- сприяє виявленню недоліків та прогалин у державній політиці в галузях виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- забезпечує належний рівень якості відповідної продукції;
- забезпечує стабільне надходження до бюджету обов'язкових внесків та платежів, пов'язаних із господарською діяльністю у досліджуваній сфері [37, с. 19].

Отже, призначення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері торгівлі полягає, в першу чергу, у регулюванні обігу, дотримання законності та правил продажу підакцизних товарів.

Більшість публічно-правових відносин, які виникають у сфері обігу підакцизних товарів є адміністративно-правовими, оскільки регулюються нормами адміністративного права та забезпечують підтримання балансу публічних та приватних інтересів.

Зауважимо, що дієвих механізмів, які мають у своєму розпорядженні правоохоронні органи України у сфері попередження та протидії правопорушень у сфері економіки, зокрема в сфері обігу підакцизних товарів, на сьогоднішній день є недостатньо.

Отже, державний нагляд і контроль з боку правоохоронних органів у сфері виробництва та обігу підакцизної групи товарів є спеціальною діяльністю уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування в межах тих повноважень, які визначені для них чинним законодавством України, щодо попередження, виявлення, протидії, розслідування, притягнення до відповідальності за порушення вимог законодавства суб'єктами підприємницької діяльності у сфері виробництва, обігу, зберігання, перевезення та продажу підакцизних товарів, а також захист інтересів суспільства і держави.

1.2. Місце правоохоронних органів у системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів і принципи державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів

Розбудова в Україні демократичної та правової держави вимагає створення стабільної і ефективної системи правоохоронних органів, котра має забезпечити громадський правопорядок, безпеку, дотримання прав і свобод людини та громадянина [39, с. 21]. Важливою функцією держави є охорона права. Відмінною особливістю правоохоронних органів є легітимне право застосування примусу і сили з метою захисту безпеки держави та її громадян. Контрольно-наглядова діяльність є запорукою побудови демократичного суспільства, саме цю роль і виконують правоохоронні органи України.

Правоохоронні органи в Україні діють відповідно до Конституції та законів України. С. С. Шоптенко справедливо відзначає, що діяльність правоохоронних органів спрямована на виконання норм національного та

міжнародного законодавства у сфері забезпечення законності та правопорядку, охорону прав, свобод та законних інтересів фізичних та юридичних осіб, суспільства та держави [308, с. 151].

Правоохоронні органи – державна установа, яка діє в системі органів публічної влади й виконує відповідно до правових приписів публічні функції (владні, організаційно-розпорядчі, контрольні-перевірочні тощо) в різних сферах внутрішньої та зовнішньої діяльності держави, направлені на додержання та реалізацію прав і свобод громадян, законності та правопорядку із додержанням встановлених законом правил та процедур відповідно до своєї компетенції [171, с. 49].

Ю. О. Загуменна запропонувала таке поняття правоохоронних органів: «правоохоронні органи – це спеціально уповноважені державні органи, які забезпечують додержання та реалізацію прав і свобод громадян, законності та правопорядку із додержанням встановлених законом правил та процедур відповідно до своєї компетенції» [92, с. 149].

Науковці акцентують увагу на тому, що діяльність правоохоронних органів спрямована на виконання і дотримання норм законодавства.

Ю. В. Гаруст та В. І. Мельник під правоохоронними органами розуміють державні органи, які наділені, відповідно до чинного законодавства, владними повноваженнями та здійснюють у межах своєї компетенції правоохоронну діяльність [60, с. 14].

На думку, Б. О. Боняк систему правоохоронних органів правильно буде визначити як «регламентовану нормами національного права сукупність державних спеціально уповноважених суб'єктів правоохоронної системи – правоохоронних органів і спецслужб, що наділяються державно-владними повноваженнями для охорони та захисту прав та свобод людини і громадянина, законності й правопорядку, усіх врегульованих правом суспільних відносин» [39, с. 23].

Отже, науковці розглядають правоохоронні органи як систему державних інститутці, до завдання яких полягає в охороні права та попередження

правопорушень. Призначення правоохоронної діяльності у сфері підакцизних товарів полягає у регулюванні їх обігу на території держави.

Правоохоронна система (за визначенням О. Л. Соколенко) – це соціальна система, що відображує єдність і взаємопов’язаність нормативно-правового регулювання у правоохоронній сфері, організації системи правоохоронних органів та інших суб’єктів правоохоронної діяльності й самої правоохоронної діяльності, спрямованої на охорону й захист основ конституційного ладу, у тому числі прав, свобод і законних інтересів людини й громадянина, законності та правопорядку [272, с. 95].

Суб’єктами правоохоронної діяльності є:

- держава через свої законодавчий, виконавчі, судові, президентські органи, прокуратуру;
- деякі громадські організації та об’єднання;
- окремі громадяни, яким державою делеговано певні повноваження з урахуванням відповідного розподілу поміж них компетенцій, форм і засобів здійснення [92, с. 147].

О. Дудченко вказує, що «правоохоронна система є сукупністю тісно пов’язаних між собою елементів, які взаємодіють та утворюють певну цілісність, вона базується на відповідних принципах, засадах. Її головними складовими елементами необхідно вважати інституціональну та нормативну підсистеми. Інституціональну підсистему утворюють об’єкти правоохоронного впливу та правоохоронні органи, для яких основним завданням є правоохоронна діяльність. Нормативна підсистема складається з правових принципів та норм, що здійснюють регулювання відносин між суб’єктами охорони права; своє вираження вони знаходять у нормативних актах, які регулюють правоохоронну діяльність» [84, с. 148].

Зауважимо, що серед інших напрямків правового нагляду з боку правоохоронних органів є підприємницька діяльність, яка формує основу національної економіки. Адміністративно-правова охорона суб’єктів підприємництва виступає у формі підтримки, контролю і нагляду за їхньою

діяльністю. На цьому наголошують Ю. В. Гаруст та В. І. Мельник, які доводять, що правоохоронні органи України є суб'єктами забезпечення економічної безпеки держави [60, с. 12].

З. В. Гбур вказує, що правоохоронні органи мають захищати права та законні інтереси суб'єктів підприємництва, здійснюючи господарсько-правове регулювання їх діяльності [61].

Окремою складовою ланкою системи правоохоронних органів серед зазначених, є ті, які виступають суб'єктами контролю підприємницької діяльності у обігу підакцизних товарів на території України. Діяльність правоохоронних органів, які регулюють обіг підакцизних товарів, здійснюється з метою забезпечення надходжень до місцевих бюджетів податків з роздрібного продажу підакцизних товарів та посилення боротьби з незаконним виробництвом і обігом алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального та запобігання контрабанді на території сіла, міста, області, району тощо.

Правоохоронні органи як суб'єкти здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів – це нормативно визначена система державних інституцій, які наділені відповідними контрольними-наглядовими повноваженнями із можливістю застосовувати загально обов'язкові та примусові заходи адміністративного та фінансового характеру з метою забезпечення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту.

Усі правоохоронні органи мають специфічні притаманні їм риси – ознаки, які відрізняють їх від інших гілок влади. Ознаки правоохоронної діяльності ґрунтуються на владних повноваженнях цих органів щодо попередження, розслідування правопорушень та притягнення до відповідальності винуватців.

Р. Я. Шай визначає наступні ознаки правоохоронного органа:

а) Правоохоронний орган уповноважується законом для здійснення правоохоронної діяльності. Як правило, це спеціальний закон, що розкриває завдання організації та мету діяльності нього органу.

б) Правоохоронний орган здійснює свою діяльність із дотриманням встановлених законом правил та процедур. Порушення цих правил працівниками правоохоронних органів передбачає дисциплінарну, адміністративну, матеріальну або кримінальну відповідальність.

в) Правоохоронні органи у своїй діяльності мають право застосовувати заходи державного примусу до осіб, які вчинили правопорушення. Вказані заходи відрізняються один від одного у залежності від компетенції органа та тяжкості вчиненого правопорушення.

г) Законні та обґрунтовані рішення, прийняті державними органами, обов'язкові для виконання посадовими особами та громадянами [303, с. 505].

Правоохоронний орган слід розглядати як організовану групу службовців цього органу, до повноважень яких належить здійснення правоохоронної діяльності від імені держави.

Такої думки дотримується В. О. Боняк, який наводить наступні ознаки правоохоронного органу: становить собою структурно організований колектив державних службовців; створюється державою в особі Українського парламенту, Президента України та Уряду України; державно-владні повноваження, що ними наділений цей колектив державних службовців, він здійснює у правових формах і правовими методами; забезпечується матеріальними і фінансовими ресурсами, необхідними для реалізації правоохоронної функції держави [90, с. 16].

Варто зазначити, що правоохоронні органи належать до виконавчої влади і утворюють мережу своїх представництв на всій території держави: в районах, містах, селах тощо.

О. Ю. Прокопенко виокремлює ряд характерних ознак, що притаманні правоохоронній діяльності, що здійснюється органами внутрішніх справ України в рамках забезпечення правопорядку в регіоні: є професійною, безперервною, реалізується на постійній основі; є пріоритетною формою діяльності органів внутрішніх справ як суб'єктів забезпечення правопорядку в регіоні; здійснюється на основі та на виконання положень чинного

національного законодавства; здійснюється із застосуванням різних методів впливу на суспільні відносини, провідне місце серед яких посідає переконання. Разом із тим як крайній засіб застосовуються й примусові методи; головною метою є недопущення порушення законних прав, свобод та інтересів фізичних й юридичних осіб [253, с. 52].

Отже, вказані науковцями ознаки притаманні всім правоохоронним органам. Законодавством передбачено, що метою діяльності правоохоронних органів є підтримання належного правопорядку, захист інтересів держави і громадян, виявлення, розслідування і припинення правопорушень, притягнення винних до відповідальності.

Правоохоронні органи, у межах їхніх повноважень, здійснюють нагляд в усіх сферах суспільно-економічного життя громадян. Зокрема, вони здійснюють контроль і нагляд за суб'єктами підприємницької діяльності з метою захисту інтересів бізнесу, держави і громадян. Особливого значення, в полі правового регулювання набуває сфера обігу підакцизних товарів, оскільки в цій галузі мають місце економічні правопорушення.

На основі аналізу наукових праць [15; 24; 25; 42; 55; 60; 92; 149], можна виокремити специфічні ознаки, якими наділені правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів, а саме:

1) до останніх належать, як спеціально створені правоохоронні суб'єкти, як-то: Державна податкова служба України (управління контролю за обігом та оподаткування підакцизних товарів, податкова міліція) так і правоохоронні органи, які мають певні контрольні повноваження в цій сфері – Антимонопольний комітет;

2) нормативно визначена правова регламентація контрольно-наглядових повноважень із чітким розподілом повноважень між останніми; 3) створюються задля реалізації контрольно-наглядової функції держави;

4) наділяються державою відповідним правовим інструментарієм, який є загальнообов'язковий для виконання;

5) мають системи взаємозв'язків, що проявляється у взаємодії та координації щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Зазначені ознаки правоохоронних органів дають можливість групувати їх за напрямками роботи, тобто сферою контрольно-наглядової діяльності.

У науковій літературі з правознавства [22; 30; 31; 33; 39; 42; 54; 56; 70; 84; 92; 149; 171; 272] запропоновано поділ правоохоронних органів України за напрямками діяльності: а) судові інстанції; б) прокуратури; в) органи із захисту національної безпеки держави, територіальної цілісності, кордону та охорони громадського правопорядку; г) органи із виявлення, запобігання та розслідування правопорушень.

Згідно статті 2 Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» від 23 грудня 1993 року № 3781-ХІІ до правоохоронних органів належать: органи прокуратури, Національної поліції, служби безпеки, Військової служби правопорядку у Збройних Силах України, Національне антикорупційне бюро України, органи охорони державного кордону, органи доходів і зборів, органи і установи виконання покарань, слідчі ізолятори, органи державного фінансового контролю, рибоохорони, державної лісової охорони, інші органи, які здійснюють правозастосовні або правоохоронні функції [202].

Зауважимо, що перелік правоохоронних органів України може змінюватися в залежності від створення нових або ліквідації, об'єднання, розділення, реорганізації існуючих органів.

Державний контроль і нагляд за обігом товарів підакцизної групи, з боку правоохоронних органів, потрібний з таких причин:

1. У випадку з тютюном, тютюновими виробами, алкогольними напоями і спиртом – акцизний податок дає державі можливість контролювати обіг і рівень їх цін на ринку. Встановлення акцизної марки попереджує появу підробленої продукції. Політика в галузі охорони здоров'я направлена на те,

що ціни на такі товари, які є шкідливими, повинні бути високими, з метою зменшення попиту населення.

2. У випадку з бензином, дизельним паливом, газом та нафтопродуктами – акцизний податок дозволяє державі регулювати рівень цін, якість на ринку паливно-мастильних матеріалів, а також виробникам та імпортерам конкурувати з іноземними фірмами.

3. Для автомобілів та комплектуючими до них – акцизний податок застосовується державою для регулювання цін на авторинку, контролю експорту та імпорту автомобілів, відстеження транспортних потоків, виявлення порушень ремонту та експлуатації транспортних засобів тощо.

4. Для електроенергії – акцизний податок дозволяє встановлювати і регулювати ціни на енергоресурси, зменшувати споживання електроенергії.

У зв'язку із вищезазначеними причинами, в Україні створена державна система правоохоронних органів, які здійснюють перевірку суб'єктів підприємництва, діяльність яких пов'язана із виробництвом і обігом підакцизних товарів на ринку.

На думку О. Дудченко, правоохоронна система – багаторівнева соціальна система, що існує в державі та об'єднує органи й інститути, які на підставі та в межах правових норм здійснюють правоохоронну й правозахисну діяльність із метою забезпечення законності в державі [84, с. 148].

О. Л. Соколенко вважає, що правоохоронна діяльність є одним із центральних елементів правоохоронної системи, що, по суті, виступає практичною реалізацією компетентними правоохоронними інституціями відповідних нормативно-правових засад [272, с. 92-93].

Варто зазначити, що підприємницька діяльність у сфері обігу підакцизних товарів також регулюється власною системою правоохоронних органів.

Проведений аналіз наукових праць та нормативно-правових актів [7; 13; 22; 26; 30; 31; 40; 55; 84; 123; 136; 171; 177; 179; 193; 218; 272; 275] дав можливість виділити наступні правоохоронні органи України, які

безпосередньо контролюють обіг підакцизних продукції на території нашої держави:

- а) Державна податкова служба України.
- б) Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби.
- в) Державна митна служба України.
- г) Податкова міліція.
- д) Державна служба України з питань безпеки харчових продуктів та захисту прав споживачів.
- е) Національна поліція.

Зокрема, провідне місце серед інших органів, у системі контролю за обігом підакцизних товарів належить Державній податковій службі України, яка є центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

Завдання Державної Податкової Служби закріплені у Постанові Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України»:

1) реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, тощо;

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування: державної податкової політики; здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів; державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального; дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів

господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону [218].

Пріоритетним напрямом діяльності податкової служби є залучення додаткових резервів по сплаті акцизного податку шляхом протидії незаконному обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та палива, виявлення ймовірних ризиків та схем ухилення суб'єктами господарювання від сплати акцизного податку [162].

П. М. Дозорець вважає, що на даному етапі розвитку податкової системи України, найбільш ефективним формою здійснення контрольної-наглядової діяльності за сферою обігу підакцизних товарів та сплатою акцизного податку є здійснення попереднього контролю шляхом ведення обліку платників даного виду податку та здійснення дій пов'язаних з реєстрацією осіб, які здійснюють господарську діяльність у сфері обігу підакцизних товарів [80, с. 60].

Отже, діяльність Державної податкової служби України у сфері обігу підакцизних товарів полягає у регулюванні і контролі за сплатою акцизних податків суб'єктами господарювання.

Наступним органом, який здійснює регулювання обігу товарів акцизної групи є відділ (підрозділ) управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів, у складі Головного Управління Державної Податкової Служби.

Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби – здійснює адміністрування, контроль за виробництвом та обігом спирту, спиртовмісної продукції, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і пального, обігом марок акцизного податку, моніторингу та аналітичного супроводження контрольної-перевірочної роботи [287].

Даний орган здійснює перевірку суб'єктів господарювання, предметом діяльності яких є виробництво, зберігання, перевезення, торгівля підакцизними товарами. Нагляд здійснюється періодично з метою протидії правопорушенням.

Варто уточнити, що Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби має на місцях свої територіальні підрозділи регіональних управлінь, які функціонують у складі податкових інспекцій.

Завданнями підрозділу Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби є: здійснення організаційно-правового регулювання та адміністрування, контроль за виробництвом та обігом спирту, спиртовмісної продукції, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і пального, обігом марок акцизного податку.

Отже, Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби видає суб'єктам підприємницької діяльності дозвільні документи (ліцензії) на роздрібну торгівлю алкогольними напоями, тютюновими виробами та паливом.

Наступним органом, який здійснює контроль за сплатою податків від акцизних товарів є Державна митна служба України.

Державна митна служба України, як орган виконавчої влади, здійснює свою діяльність згідно Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» від 6 березня 2019 р. № 227 [218].

Основними завданнями Державної митної служби України є:

1) забезпечення реалізації державної митної політики, зокрема забезпечення митної безпеки та захисту митних інтересів України і створення сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, збереження належного балансу між митним контролем і спрощенням законної торгівлі;

2) забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил;

3) внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної митної політики на розгляд Міністра фінансів [218].

Що стосується сфери обігу підакцизних товарів, то Державна митна служба України здійснює контроль за дотриманням суб'єктами господарювання та громадянами установленого законодавством порядку перевезення товарів, транспортних засобів через митний кордон, вживає заходів щодо недопущення переміщення контрабанди.

Наступним державним органом, який здійснює правоохоронні функції та бореться із правопорушеннями у сфері підакцизних товарів є податкова міліція.

Податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних контролюючих органів, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції [177].

Завдання податкової міліції визначені статтею 348 Податковий кодекс України від 01 липня 2020 № 2755-VI, зокрема такими є:

- запобігання кримінальним та іншим правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- запобігання і протидія корупції у контролюючих органах та виявлення її фактів;
- забезпечення безпеки діяльності працівників контролюючих органів, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків [177].

Отже, податкова міліція, крім інших покладених на неї обов'язків, здійснює функції державного контролю та нагляду за сплатою податків суб'єктами підприємницької діяльності, які займаються виробництвом і обігом підакцизної групи товарів на ринку.

Наступним контролюючим органом, є Державна служба України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів, яка здійснює перевірку,

експертизу і оцінку якості товарів, в тому числі вина, пива і лікєро-горілочаних напоїв. Варто зазначити, що це єдиний орган до компетенції якого входить незалежна оцінка якості підакцизних товарів.

Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів виконує свою діяльність згідно із Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів» від 2 вересня 2015 р. № 667 [215].

Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів (Держпродспоживслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства та який реалізує державну політику у сферах безпечності та окремих показників якості харчових продуктів, з контролю за цінами, попередження та зменшення вживання тютюнових виробів та їх шкідливого впливу на здоров'я населення, метрологічного нагляду, ринкового нагляду в межах сфери своєї відповідальності, реєстрації та обліку машин в агропромисловому комплексі, державного нагляду (контролю) у сфері агропромислового комплексу, державного контролю за додержанням законодавства про захист прав споживачів і рекламу в цій сфері та інше [215].

Отже, Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів має своїм завданням – контролювати якість алкогольних напоїв та здійснювати нагляд за тютюновою галуззю.

Наступним правоохоронним органом, який здійснює розслідування правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів є Національна поліція, що керується у своїй діяльності положеннями викладеними в Законі України «Про Національну поліцію» 02 липня 2015 року № 580-VIII [234].

Національна поліція України (поліція) – це центральний орган виконавчої влади, який служить суспільству шляхом забезпечення охорони прав і свобод людини, протидії злочинності, підтримання публічної безпеки і порядку.

Завданнями поліції у сфері обігу підакцизних товарів є:

- 1) забезпечення публічної безпеки, порядку і контролю;
- 2) охорони прав, свобод споживачів, а також інтересів суб'єктів господарювання і держави;
- 3) протидії злочинності та профілактика правопорушенням;
- 4) надання послуг з юридичної допомоги.

Крім вище зазначеного, Національна поліція України здійснює розслідування правопорушень і злочинів у сфері незаконного виробництва, збуту підакцизної продукції, а також виявлення та знищення контрафактної продукції.

Отже, правоохоронні органи, які здійснюють контроль за виробництвом і обігом підакцизних товарів, виконують функцію захисту інтересів держави (нагляд за сплатою акцизних податків), суб'єктів підприємницької діяльності (регулювання ринку, боротьба із недобросовісною конкуренцією) і суспільства (вилучення із обігу фальсифікату, контроль якості і безпечності продукції).

Враховуючи викладене вище, можна визначити завдання контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, серед яких доцільно виділити наступні:

1) вироблення в цілому оновленої моделі державної політики у сфері обігу підакцизних товарів із врахуванням інтересів національної безпеки. Державна політика повинна бути спрямована на попередження появи неякісних та підроблених підакцизних товарів. Необхідно передбачити заходи економічної безпеки з метою захисту інтересів суб'єктів господарювання;

2) запобігання та протидія зловживанням у сфері обігу підакцизних товарів. Правоохоронні органи мають протидіяти організованій злочинності контролю зовнішньоторговельних операцій з підакцизними товарами, боротьба із тінізацією ринку алкогольних напоїв і зменшенні обсягів продажу даної продукції, попередження споживання неякісних або підроблених алкогольних напоїв та тютюнових виробів, з метою зниження загроз для життя і здоров'я населення;

3) удосконалення адміністративної процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів та інструментів здійснення останньої з метою своєчасного наповнення бюджетів тощо. Зокрема, потребує удосконалення технологія адміністрування акцизних податків, у контексті впровадження електронних акцизних марок та мінімізації ризиків втручання посадових осіб у перебіг контролю суб'єктів господарювання.

4) виявлення корупційних ризиків в діяльності Державної податкової служби України, які можуть бути підставою для вчинення правопорушень. Правоохоронним органам необхідно розробити дієві заходи направлені на боротьбу із корупцією, впровадивши автоматизовані системи контролю обігу підакцизних товарів. Попередження зловживання службовим становищем є дієвим інструментом протидії корупційним ризикам.

Тому, для повноцінного дослідження проблеми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів необхідно визначити сутність за зміст принципів контролю.

Визнаючи в праві систему суспільного порядку, засіб суспільної згоди, шлях і засіб запобігання і вирішення розбіжностей, потрібно відповідно конструювати і принципи права. Принципи охоплюють всю правову матерію – і ідеї, і норми, і відносини, а також надають їй логічності, послідовності, збалансованості. У принципах права синтезується світовий досвід розвитку права, досвід цивілізації [93, с. 22].

Професор С.В. Бардаш зазначає, що контроль як практична діяльність, має свої принципи організації та проведення [19, с. 6].

Принципи державного контролю за обігом підакцизних товарів лежать в основі його організації та проведення. Тому, розглянемо сутність поняття «принцип» докладніше.

На думку вчених В. Ф. Погорілка та О. Ф. Фрицького, «принцип – це об'єктивна закономірність, притаманна будь-якому суспільно-політичному явищу, сформульована у вигляді певної ідеї, правила або засади» [157, с. 89].

Науковець В. М. Косович розглядає принципи права як компонент техніки правотворення і пропонує визначити їх як зумовлені закономірностями суспільного буття керівні засади (ідеї), які закріплюються в нормативно-правових актах з метою визначення змісту та основних напрямів правового регулювання [124, с. 41].

Науковець Л. В. Дікань трактує принципи державного контролю як фундаментальні норми та правила організації і здійснення державного контролю, додержання яких є необхідним для забезпечення ефективності, результативності й доцільності контрольних заходів [78, с. 8].

Під принципами контрольно-наглядової діяльності, юристи розуміють основоположні ідеї щодо організації та проведення контролю, які характеризуються універсальністю, системністю та ефективністю.

Отже, на нашу думку, принципи – це чітко сформульовані головні ідеї, які лежать в основі здійснення будь-якої діяльності або процесу. Принципи контролю є важливими і необхідними складовими правової системи держави.

Наприклад, науковець В. Ю. Бобринський класифікує принципи державного контролю на три великі групи:

- 1) загальні принципи діяльності суб'єкта контролю;
- 2) міжгалузеві принципи державного контролю;
- 3) галузеві принципи державного контролю [33, с. 8-10].

Усі принципи контрольно-наглядової діяльності взаємопов'язані і ґрунтуються на відповідних правових засадах законодавства України. Правоохоронні органи, при здійсненні контрольних проваджень від імені держави, повинні дотримуватися принципів прозорості, легітимності, доцільності, системності та ефективності.

Оскільки виробництво і обіг підакцизних товарів здійснюється переважно суб'єктами бізнесу (підприємствами), тому доцільно розглянути принципи державного контролю господарської діяльності.

І. С. Орехова зазначає, що принципи державного контролю господарської діяльності, виступаючи елементами його правової форми, надають останньому

внутрішньої стрункості в силу того, що є його теоретичним стрижнем, неписаними правилами, дотримання яких наділяє контроль такою комплексною характеристикою, як ефективність, вони відображають найбільш загальні стійкі риси контролю і виступають як правові вимоги [167, с. 314].

Науковці І. Б. Шахов та В. М. Горшенев у своєму дослідженні виокремили і охарактеризували: конституційні принципи, загально-процесуальні, а також спеціальні принципи здійснення контролю [68, с. 90].

Зокрема, державний контроль господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів ґрунтується на принципах адміністративного процесу та принципах управлінського контролю.

Основні принципи державного контролю визначені у Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» 05 квітня 2007 року № 877-V [239].

Державний нагляд (контроль) у сфері господарської діяльності здійснюється на основі таких принципів:

- пріоритетності безпеки у питаннях життя і здоров'я людини;
- підконтрольності і підзвітності органу державного нагляду (контролю) відповідним органам державної влади;
- рівності прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;
- об'єктивності та неупередженості здійснення державного нагляду (контролю);
- відкритості, прозорості, плановості й системності державного нагляду (контролю);
- невтручання органу державного нагляду (контролю) у діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону;
- відповідальності органу державного нагляду (контролю) та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єкту господарювання внаслідок порушення вимог законодавства, порушення прав та законних інтересів суб'єкта господарювання;

- незалежності органів державного нагляду (контролю) від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян;
- орієнтованості державного нагляду (контролю) на запобігання правопорушенням у сфері господарської діяльності;
- здійснення державного нагляду (контролю) на основі принципу оцінки ризиків та доцільності [239].

Під принципами державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ми розуміємо визначені законодавством адміністративно-управлінські засади, які покладені в основу системи контролю правоохоронними органами ринку акцизних продуктів.

Від дотримання принципів права залежить ефективність правового регулювання в сфері обігу підакцизних товарів.

І. С. Орехова зазначає, що систему принципів державного контролю господарської діяльності складають загальні принципи контролю як соціального явища та спеціальні принципи державного контролю господарської діяльності. Лише застосування їх у системі дозволяє забезпечити належний рівень виконання соціальних функцій суб'єктами господарювання та утримання від порушень їхніх прав з боку держави [167, с. 310].

Науковці умовно поділяють принципи державного контролю на загальні та спеціальні. Загальні – описують загальні вимоги до проведення контролю в будь-якій сфері соціально-економічної діяльності, а спеціальні – характеризують вимоги до об'єкта контролю у визначеній галузі.

Проаналізувавши наукові праці та нормативно-правові акти [13; 22; 26; 30; 31; 40; 55; 84; 146; 148; 167; 168; 170; 173; 177; 179; 185; 192; 193] можна виділити такі загальні принципи державного контролю суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів:

- *принцип дієвості;*
- *принцип законності;*
- *принцип підконтрольності і підзвітності;*

- *принцип відповідальності;*
- *принцип системності.*

Охарактеризуємо кожен загальний принцип державного контролю.

Принцип дієвості контролю полягає в настанні певних правових наслідків (відповідальності) у результаті виявлення фактів порушення вимог чинного законодавства, прийнятих норм і визначених правил.

На принципі дієвості наголошують науковці М. Латинін і Є. Юрченко, оскільки контроль ґрунтується на реагуванні органів контролю, усієї системи контролю шляхом вжиття відповідних заходів самостійно або передачі результатів і висновків уповноваженим органам для прийняття рішень [134, с. 123].

Дослідник В. Б. Авер'янов, аналізуючи принципи контролю, вказує, що дієвість дає глибокий аналіз помилок, можливих наслідків [75].

Отже, правоохоронні органи за результатами перевірки підакцизних товарів мають представити свої висновки їх власнику – суб'єкту господарювання, вказати на знайдені порушення і роз'яснити міру його відповідальності. Також, виявлені порушення мають бути розслідувані і попереджена їх поява у майбутньому, лише у такому випадку контроль буде дієвим.

Принцип законності передбачає обов'язкове дотримання громадянами вимог чинного законодавства. Відповідно до принципу законності, діяльність правоохоронних органів, які здійснюють нагляд у сфері обігу підакцизних товарів повинна здійснюватися лише в межах Конституції та Законів України.

Науковець В. К. Колпаков зазначає, що у загальнотеоретичному розумінні поняття «законність» розглядається як специфічний державно-правовий режим, за допомогою якого забезпечується загальнообов'язковість юридичних норм у суспільстві та державі, її сутність полягає в обов'язковості виконання приписів правового характеру [113, с. 523].

Як вказує В. М. Гаращук, принцип законності означає, що контроль повинен здійснюватися:

- а) у межах повноважень органу, що здійснює контроль;
- б) компетентними посадовими особами;
- в) з дотриманням необхідної процедури;
- г) з належним юридичним закріпленням етапів і результатів контрольної діяльності [58, с. 114].

На думку О. Ф. Скакун, принцип законності полягає у вимогах щодо якості нормативно-правових актів, їх узгодженості між собою, суворого дотримання та виконання юридичних норм усіма суб'єктами [266, с. 244].

Отже, принцип законності передбачає обов'язкове дотримання виробниками та торговцями підакцизних товарів законів та інших нормативних актів, які регулюють обіг даної групи товарів на ринку.

Принцип підконтрольності і підзвітності передбачає, те, що орган державного нагляду (контролю) підпорядковується відповідним органам державної влади.

С. С. Вітвицький вказує, що державному контролю у сфері ліцензійної діяльності як різновиду державного контролю підприємницької діяльності, притаманні принципи підприємницького права та підприємництва, з одного боку, та загальні принципи державного контролю – з іншого [51, с. 77–78].

Підконтрольність передбачає те, що є суб'єкт господарювання, який здійснює виробництво або продаж підакцизних товарів зобов'язаний підпорядковуватися розпорядженням контролюючих органів, допускати їх до перевірки і є підзвітним перед ними за результати своєї діяльності.

Підзвітність суб'єкт господарювання може застосовуватись окремо від здійснення контролю, але передбачає відповідальність за наслідки діяльності.

Принцип відповідальності за вчинення правопорушень, пов'язаних з підробкою, незаконним виробництвом і правил продажу підакцизних товарів реалізується в обов'язковому застосуванні юридичної відповідальності суб'єктів підприємницької діяльності, дотриманні норм чинного законодавства та відповідній реакції уповноважених правоохоронних органів на виявлені порушення.

А. А. Корнієнко дійшов висновку, що принцип невідворотності юридичної відповідальності покликаний забезпечити ефективність процесу реалізації заходів юридичної відповідальності; спрямовує діяльність суб'єктів, що реалізують юридичну відповідальність; є метою, досягнення якої потрібно прагнути; є критерієм оцінки діяльності правоохоронних органів, адже порушення принципу невідворотності юридичної відповідальності негативно впливає на їх авторитет, тягне несприятливі наслідки; перебуває в тісному взаємозв'язку із іншими принципами юридичної відповідальності, а тому, будучи елементом системи, повинен здійснюватися з урахуванням інших її складових, і насамперед принципу законності [120, с. 14].

Принцип системності передбачає правову регламентацію усіх елементів організаційної системи державного контролю сфери обігу підакцизних товарів.

В. М. Гаращук справедливо зазначає, що дотримання принципу систематичності, регулярності при здійсненні контролю вносить певний порядок і дисципліну в роботу контролюючого і підконтрольного суб'єкту. Цей принцип означає проведення контролю не один раз або час від часу, а за певною схемою і постійно [58, с. 116].

Систематичність проведення контролю передбачає окрему детальну перевірку усіх сфер діяльності господарських об'єктів, які займаються виробництвом і продажем підакцизних товарів, зокрема – це контроль: якості сировини, дотримання технології виробничих процесів і стандартів, норм, умов зберігання, перевезення, правил продажу.

Крім вище зазначених загальних принципів, можна виділити такі спеціальні принципи державного контролю суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів:

- *принцип достовірності результатів контролю;*
- *принцип об'єктивності;*
- *принцип зворотного зв'язку;*

Принцип достовірності отриманих результатів проведеного контролю, забезпечує адекватність і відповідність зроблених висновків перевіряючими

органами відповідно до реального стану справ, якості ресурсів, виробничих процесів і економічним результатам діяльності суб'єкта господарювання;

Принцип об'єктивності означає, що під час процедури перевірки контролюючими органами має бути дотриманий правовий режим законності проведення контролю. Суб'єкти контролю мають застосовувати неупереджені дії у межах планування, організації, здійснення та правдивості оцінки кінцевих результатів;

Принцип зворотного зв'язку полягає у обов'язковості доведення інформації від об'єкта до суб'єкта контролю. Інформація про виявлені правопорушення або недоліки має бути чіткою, зрозумілою, достовірною і відкритою.

Слід уточнити, що спеціальні принципи визначають процедуру проведення контролю за обігом підакцизної групи товарів.

Отже, сутність принципів державного контролю і нагляду за обігом підакцизної групи товарів полягає в тому, що вони є нормативно-правовими вимогами, яких повинні неухильно дотримуватись суб'єкти контролю.

Таким чином, проаналізувавши загальні та спеціальні принципи державного контролю, а також наукові праці і нормативно-правові акти [7; 13; 26; 30; 31; 40; 55; 84; 123; 136; 146; 148; 167; 168; 170; 171; 173; 177; 179; 185; 192; 193; 218; 272; 275; 287; 294] можна систематизувати принципи контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів:

1) принципи, що визначені Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності» (єдність державної системи ліцензування; територіальності; пріоритетності захисту прав, свобод, інтересів і здоров'я громадян; рівність прав суб'єктів господарювання);

2) принципи, які характеризують обіг підакцизних товарів, як об'єкт оподаткування (відповідність, підзвітність, облік результатів);

3) принципи діяльності Державної податкової служби, як основного суб'єкта здійснення контрольно-наглядової діяльності в цій сфері (неупередженість контролю, дотримання законності, результативність);

У результаті проведеного дослідження нами було виділено і охарактеризовано такі принципи державного контролю і нагляду за обігом підакцизної групи товарів з боку правоохоронних органів:

– загальні принципи: принцип дієвості; принцип законності; принцип підконтрольності і підзвітності; принцип відповідальності; принцип системності;

– спеціальні принципи: принцип достовірності результатів контролю; принцип об'єктивності; принцип зворотного зв'язку.

Тому, можна зробити висновок, що правоохоронні органи, до компетенції яких відноситься контроль і нагляд за виробництвом і обігом підакцизних товарів здійснюють свою діяльність на основі вимог чинного законодавства України, а також повинні дотримуватися загальних та спеціальних принципів права.

1.3. Нормативно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів

Останнім роками в Україні відбуваються активні процеси змін функцій та повноважень правоохоронних органів в галузі регулювання підприємницької діяльності. Такі зміни обумовлені процесами євроінтеграції, що передбачає удосконалення нормативно-правових засад регулювання підприємництва. Держава впливає на створення сприятливих умов для розвитку бізнесу в інтересах громадян за допомогою реалізації механізму контролю і нагляду. Проте, на сьогодні, держава має обмежені форми, методи та засоби контрольного впливу на суб'єктів господарювання, що породжує різні правопорушення, які загрожують національній економіці.

Ведення підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів вимагає наявності дієвої і ефективної контрольно-наглядової діяльності з боку

правоохоронних органів з метою захисту прав та інтересів підприємців, громадян та держави.

На сьогоднішній день підприємництво являє собою стратегічний фактор та внутрішнє джерело нестійкого економічного розвитку й матеріального забезпечення добробуту населення країни в ринкових умовах господарювання [11, с. 8].

Основні засади підприємницької діяльності в Україні викладені в Конституції України, якою регулюються питання господарської діяльності у статтях про власність, підприємництво, визначається наглядова діяльність з боку органів державної влади.

Виробництво і продаж підакцизних товарів з метою отримання прибутку є однією із видів підприємницької (господарської) діяльності.

Відповідно до статті 3 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 року № 436-IV, під господарською діяльністю розуміють діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямовану на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [69].

Будь-яка підприємницька діяльність в державі здійснюється на основі визначених і законодавчо закріплених правових засад.

Правові засади є сукупністю нормативно-правових актів, які регулюють підприємницьку діяльність в державі, зокрема і у сфері обігу підакцизних товарів також.

Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання [69].

До основних правових засобів, регулюючих діяльність суб'єктів господарювання, перелічених Господарському кодексі України від 16 січня 2003 року № 436-IV (стаття 12), належать: ліцензування, патентування певних

видів господарської діяльності та її квотування; сертифікація та стандартизація; застосування нормативів та лімітів, регулювання цін та тарифів; надання інвестиційних, податкових та інших пільг, надання дотацій, компенсацій, цільових інновацій та субсидій.

Ю. Сагайдак зазначає, що діяльність суб'єктів підприємництва виражається в свободі самої діяльності, у виборі її форм, видів та вільному розпорядженні прибутком тощо [262, с. 47].

Правові засади регулювання підприємницької діяльності в Україні визначають адміністративні особливості юридичного статусу суб'єктів господарювання, організаційні форми власності, права, відповідальність, а також процедури створення, реорганізації та ліквідації.

Л. В. Хомко та Х. Ю. Кульгавець роблять висновок, що правове регулювання підприємницької діяльності охоплює специфічну діяльність держави щодо встановлення юридичних норм та засобів їх реалізації, а також діяльність безпосередніх учасників відносин – суб'єктів підприємництва. Відтак правове регулювання підприємництва – це комплексна категорія, яку можна охарактеризувати як правовий вплив на відносини в сфері реалізації права на підприємницьку діяльність, яка здійснюється через систему юридичних засобів, способів, форм та методів з метою їхнього узгодження з потребами підприємництва [294, с. 9].

Проте, сфера обігу підакцизних товарів, вимагає від правоохоронних органів особливого контролю і нагляду, оскільки це пов'язано із такими ризиками, як: проблеми зі здоров'ям громадян (від вживання неякісних і підроблених алкогольних напоїв та тютюнових виробів), загроза безпеки на виробництві (використання неякісного палива, спирту) недоотримання доходів у державний бюджет (ухилення від сплати акцизних податків). Тому, регулювання сфера обігу підакцизних товарів перебуває у особовому правовому полі.

Розглянемо і охарактеризуємо нормативно-правові акти, які регламентують контрольно-наглядові повноваження правоохоронних органів у

сфері обігу підакцизних товарів в залежності від юридичної сили останніх, що дало змогу запропонувати їх класифікацію, а саме:

1) Конституція України від 28 червня 1996 року [118], яка є основним законом держави, для побудови всієї системи права, зокрема і тієї частини, що визначає державний контроль у сфері обігу підакцизної групи товарів. Зокрема, у статті 42 закріплено, що держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю і безпечністю продукції та усіх видів послуг і робіт, сприяє діяльності громадських організацій споживачів [118].

2) міжнародно-правові акти, які були ратифіковані у встановленому Законом порядку та регламентують питання здійснення державного контролю за господарською діяльністю.

Директива Ради ЄС від 19 жовтня 1992 р. 92/83/ЄЕС: «Щодо гармонізації структур акцизних зборів на спирт та алкогольні напої» [312] яка регламентує обкладання акцизним податком такі товари: пиво; вино (звичайне та ігристе); збродені напої за винятком вина і пива (звичайні та ігристі); проміжні продукти; етиловий спирт. У Директиві наведено вичерпний перелік цих видів товарів, згідно з уніфікованою класифікацією – кодами Комбінованої Номенклатури (КН), що застосовується в Європейському Союзі.

Директива Ради ЄС 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 р. Про структуру і ставки акцизів для тютюнових виробів (кодифікація) [248]), яка наближуватиме законодавство України до норм Європейського Союзу та забезпечення прогнозованих і стабільних надходжень до державного бюджету, забезпечення належного рівня конкуренції в підприємницькій діяльності, а також захисту здоров'я людини від шкідливого впливу тютюнової продукції.

3) Закони України та кодекси, які регулюють обіг підакцизних товарів.

Податковий кодекс України від 01 липня 2020 № 2755-VI [177] регулює відносини, що виникають у сфері оподаткування, визначає повний перелік податків та зборів, що справляються в Україні. Регулює порядок адміністрування акцизних податків, права та обов'язки платників акцизного

податку, компетенцію повноваження і обов'язки контролюючих органів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69], який має на меті забезпечення розвитку підприємництва в державі, регулювання економічних відносин, а також встановлення обов'язків, захист прав та інтересів суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів.

Закон України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02 березня 2015 року № 222-VIII [229], який регулює суспільно-економічні відносини пов'язані із ліцензуванням видів господарської діяльності. Встановлює загальний порядок ліцензування суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, а також нагляд, контроль та відповідальність за порушенням законодавства у сфері ліцензування. Визначає процедуру проходження ліцензування на право виробництва і продажу товарів підакцизної групи.

Закон України «Про нафту і газ» від 12.07.2001 року № 2665-III [232], - визначає основні правові, економічні та організаційні засади діяльності нафтогазової галузі України та регулює відносини, пов'язані з особливостями користування нафтогазоносними надрами, видобутком, транспортуванням, зберіганням та використанням нафти, газу та продуктів їх переробки з метою забезпечення енергетичної безпеки України. Крім того, даний закон регулює відносини суб'єктів господарської діяльності, які виникають у зв'язку із переробкою нафти і газу, зберіганням, транспортуванням та реалізацією нафти, газу та продуктів їх переробки, споживачів нафти і газу та працівників галузі.

Закон України «Про ринок електричної енергії» від 13 квітня 2017 року № 2019-VIII [245], який визначає правові, економічні та організаційні засади функціонування ринку електричної енергії. Регулює відносини суб'єктів господарювання, пов'язані з виробництвом, передачею, розподілом, купівлею-продажем, постачанням електричної енергії споживачам.

Ринок транспортних засобів регулює ряд законів та нормативно-правових актів [187; 210; 219; 242; 246], які визначають відносини у сфері виробництва,

оцінки середньої ринкової вартості автомобілів, мотоциклів, мопедів, а також визначає правової засади обігу транспортних засобів, які ввезені на митну територію України фізичними та юридичними особами.

Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201], що визначає правові засади державної політики контрольно-наглядової діяльності щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібної торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим та зерновим дистилятом, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, дистилятом виноградним спиртовим, спиртом-сирцем плодовим, біостанолом, алкогольними напоями, тютюновими виробами та пальним, забезпечення їх високої якості та захисту здоров'я громадян, а також посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального на території України.

4) стратегічні документи, які визначають перспективний розвиток державної політики у сфері обігу підакцизних товарів. Рішення Ради національної безпеки і оборони України «Про удосконалення державної політики розвитку спиртової галузі України» від 20 грудня 2019 року № 925/2019 [251], метою чого є вироблення пропозицій щодо удосконалення державної політики та врегулювання проблемних питань розвитку спиртової галузі України, а також удосконалення актів законодавства, вжиття заходів щодо виявлення та припинення фактів виробництва контрафактної акцизної продукції. Указ Президента України «Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави» від 08 листопада 2019 року № 837/2019 [235], в частині якого передбачено: лібералізацію діяльності у сфері виробництва спирту етилового, створення умов для збільшення власного видобутку газу та нафти, забезпечення умов прозорого та ефективного виконання судових рішень про конфіскацію підакцизних товарів. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Програми реформування та розвитку спиртової галузі на

2020-2023 роки» від 12 серпня 2020 р. № 699 [224]. Метою Програми є створення умов для становлення в Україні конкурентоспроможного ринку спирту етилового та підвищення ефективності його функціонування, задоволення потреб національної економіки у достатньому обсязі якісного спирту етилового, підвищення експортного потенціалу спиртової галузі, формування економічно обґрунтованих відпускних цін на спирт етиловий та алкогольні напої, створення нових робочих місць.

5) акти Президента України та РНБО. Указ Президента України «Про вдосконалення контролю за виробництвом та обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів» від 21 квітня 2005 року № 704/2005 [193], метою якого є удосконалення державного контролю суб'єктів господарювання за виробництвом та обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

Рішення Ради національної безпеки і оборони України «Про реалізацію заходів щодо врегулювання обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів в Україні» від 24 квітня 2003 року № 372/2003 [244], яке стосується посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів на території України.

б) постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, які визначають ліцензійні умови провадження господарської діяльності в цілому та у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема.

Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» від 6 липня 2016 р. № 497-р [249]. Даною концепцією передбачено розвиток співробітництва і гармонізацію політики щодо протидії та боротьби із шахрайством і контрабандою підакцизних товарів. Інструментом забезпечення адміністрування акцизного податку визначено застосування автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про впорядкування видачі суб'єктам підприємницької діяльності ліцензій на право оптової торгівлі

спиртом етиловим і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами» від 31 березня 1999 р. № 500 [198] визначає порядок видачі суб'єктам господарської діяльності ліцензій на право оптової торгівлі спиртом етиловим і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів», затвердженою від 27 грудня 2010 р. № 1251 [214]. Дане Положення визначає порядок виготовлення, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах. Крім того, містить вимоги для суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів щодо нанесення на упаковку та зберігання марок акцизного податку. Дія даної постанови захищає ринок акцизних товарів від підробок.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку визначення середньо ринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів» від 10 квітня 2013 р. № 403 [219], визначає механізм розрахунку середньо-ринкової вартості транспортних засобів з метою визначення доходу від їх продажу (обміну) для цілей обкладення податком на доходи фізичних осіб. Дія даної постанови захищає права та інтереси суб'єктів господарювання, які реалізують транспортні засоби, а також покладає на них зобов'язання сплачувати акцизний податок до бюджету.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів» від 15 червня 2006 р. № 833 [220]. Порядок та правила здійснення торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів визначають загальні умови провадження торговельної діяльності алкогольними напоями та тютюновими виробами суб'єктами оптової та роздрібною торгівлі, закладами ресторанного господарства та торгових мереж на території України.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил роздрібною торгівлі нафтопродуктами» від 20 грудня 1997 р. № 1442 [222]. Дані

правила визначають порядок провадження суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі пальним, мастилами, бензином, розфасованими нафтопродуктами, а також регламентують вимоги стосовно дотримання прав споживачів щодо належного рівня якості нафтопродуктів, безпеки для життя та здоров'я споживачів і рівня торговельного обслуговування.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про організацію та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу» від 16 жовтня 2014 р. № 570 [238], яка визначає Порядок механізму здійснення організації та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого газу на внутрішньому ринку, в тому числі спеціалізованих аукціонів з продажу скрапленого газу для потреб населення. Зокрема суб'єкти господарювання, які здійснюють операції з купівлі-продажу сирової нафти, газового конденсату і скрапленого газу на внутрішньому ринку зобов'язані у встановленому порядку сплатити акцизний податок.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про перелік, обсяги і порядок ввезення товарів, що використовуються для будівництва та виробничої діяльності підприємств з виробництва автомобілів і комплектуючих виробів до них і не оподатковуються під час ввезення їх на митну територію України» від 01 червня 2002 р. № 737 [242], яка містить перелік, обсяги і порядок ввезення товарів, що використовуються суб'єктами господарювання для виробництва автомобілів, а також умови які звільняють від митного оподаткування. Зокрема, постачання таких товарів не вимагає сплати акцизних податків.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про стабілізацію роботи підприємств – виробників легкових і вантажопасажирських автомобілів» від 24 листопада 1995 року № 461/95-ВР [246]. З метою стабілізації роботи підприємств – виробників легкових і вантажопасажирських автомобілів та сприяння їх реалізації, Верховна Рада України встановила перелік товарів (продукції), які звільняються від акцизного податку та сплати податку на

додану вартість обороти з реалізації легкових, вантажопасажирських автомобілів.

7) нормативно-правові акти Міністерства фінансів України та інших центральних органів виконавчої влади, діяльність яких, пов'язана із реалізацією економічної функції держави;

Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку» від 23 січень 2015 №14 [226], який визначає порядок заповнення та подання декларації акцизного податку суб'єктами господарювання.

Наказ Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерство транспорту та зв'язку України, державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від «Про затвердження Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку, нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України» від 20 травня 2008 року № 281/171/578/155 [208]. Дана інструкція встановлює для суб'єктів господарювання, які здійснюють підприємницьку діяльність у сфері обігу нафтопродуктів та газу, єдиний порядок організації та виконання робіт, пов'язаних з прийманням, транспортуванням, зберіганням, відпуском та обліком товарної нафти і нафтопродуктів.

Наказ Міністерства промислової політики України «Щодо затвердження Порядку визначення та затвердження обсягів увезення товарів (включаючи машинокомплекти) на митну територію України, складу машинокомплектів та технічних описів складових компонентів машинокомплектів, які використовуються для будівництва та виробничої діяльності підприємств з виробництва автомобілів і комплектуючих виробів до них» від 01.06.2007р. № 307 [313]. Даний нормативно-правовий акт встановлює для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері виробництва та продажу автомобілів, процедуру щодо визначення та затвердження обсягів увезення

товарів (включаючи машинокомплекти) на митну територію України, складу машинокомплектів, що використовуються для виробництва автомобілів і запчастин до них.

8) нормативні та індивідуальні акти правоохоронних органів щодо здійснення контрольних-наглядових повноважень у сфері обігу підакцизних товарів;

Наказ Державної Податкової служби України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків» від 04 вересня 2020 № 470 [209]. Ці методичні рекомендації використовуються при проведенні фактичних перевірок суб'єктів господарювання структурними підрозділами, до функцій яких входить здійснення контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів.

Положення «Про Управління контролю за підакцизними товарами Головного управління Державної Податкової Служби» [179], яке визначає повноваження даного структурного підрозділу щодо здійснення організації та контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати до бюджету акцизного податку суб'єктами господарювання.

9) нормативні та індивідуальні акти територіальних органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, які стосуються порядку оподаткування сфери підакцизних товарів.

Рішення Міської ради міста Кропивницького №81 від 23 лютого 2016 «Про встановлення акцизного податку в частині реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів» [199], яке регулює встановлення акцизного податку та правила його нарахування і сплати суб'єктами господарювання, що зареєстровані у місті Кропивницький.

Отже, охарактеризовані нами закони та інші нормативно-правові акти встановлюють принципи державного регулювання та контролю суб'єктів

підприємницької діяльності, які задіяні у виробництві та обігу товарів підакцизної групи на території України.

Таким чином, під правовими засадами підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів ми пропонуємо розуміти – систему юридичних норм, що містяться в тих нормативно-правових актах, які визначають положення правової поведінки суб'єктів цієї діяльності.

Правові засади, які регулюють сферу підакцизної групи товарів складаються із тих законів, постанов, інших актів, що мають юридичну силу в державі, а також містять положення і вимоги щодо виробництва, зберігання, перевезення, експорту, імпорту та правила продажу підакцизних товарів на території України.

Нормативно-правова база є основою для законного здійснення правоохоронними органами контролю і нагляду за діяльністю суб'єктів підприємництва, а також охороною їхніх прав та інтересів.

Нормативно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів – це систематизована сукупність нормативно-правових актів, які в сукупності забезпечують всебічне регулювання зазначених публічно-правових матеріальних та процесуальних відносин з метою забезпечення економічного суверенітету та дотримання прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб, що займаються відповідною господарською діяльністю, а також досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету та підтримкою умов економічного зростання і підвищення суспільного добробуту.

Підакцизні товари перебувають під суворим контролем і наглядом у полі зору правоохоронних органів через те, що у цій сфері часто виникають різні правопорушення та злочини.

Зокрема, Кодекс України по адміністративні правопорушення і Кримінальний кодекс України визначають, класифікують, характеризують різні правопорушення та злочини у сфері обігу підакцизних товарів.

Завданням Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07 грудня 84 № 8074-10 є охорона прав і свобод громадян, власності, конституційного ладу України, прав і законних інтересів підприємств, установ і організацій, встановленого правопорядку, зміцнення законності, запобігання правопорушенням, виховання громадян у дусі точного і неухильного додержання Конституції і законів України, поваги до прав, честі і гідності інших громадян, до правил співжиття, сумлінного виконання своїх обов'язків, відповідальності перед суспільством (стаття 1. КУпАП) [111].

В. Бернадін розуміє «під адміністративним правопорушенням у сфері обігу підакцизних товарів – суспільно-шкідливу, протиправну, винну дію чи бездіяльність, що порушує адміністративно-правові норми у сфері регулювання обігу підакцизних товарів та за яку законодавством встановлено адміністративну відповідальність» [25, с. 163].

Згідно Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07 грудня 84 № 8074-10 [111], можна виділити кілька підвидів адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів.

Перша група правопорушень охоплює ті, що пов'язані з обігом тютюну і тютюнових виробів, лікєро-горілочаних напоїв, пива, спирту та різних спиртових дистилатів. До цих правопорушень В. А. Бернадін [25] відносить:

- порушення правил торгівлі пивом, алкогольними, слабоалкогольними напоями і тютюновими виробами (стаття 156);
- порушення встановленого порядку промислової переробки, зберігання, транспортування або знищення конфіскованих спирту, алкогольних напоїв чи тютюнових виробів (стаття 156-2);
- порушення встановленого порядку промислової переробки, зберігання, транспортування або знищення конфіскованих спирту, алкогольних напоїв чи тютюнових виробів (стаття 156-3);
- порушення порядку провадження господарської діяльності (стаття 164, в частині діяльності, пов'язаної з обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів);

– зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка (стаття 164-5);

– випуск у продаж продукції з порушенням вимог щодо медичних попереджень споживачів тютюнових виробів (стаття 168-2);

– виготовлення, зберігання самогону та апаратів для його вироблення (стаття 176);

– придбання самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення (стаття 177);

– виготовлення, придбання, зберігання або реалізація фальсифікованих алкогольних напоїв або тютюнових виробів (стаття 177-2) [25].

Ряд правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів, пов'язаних із переміщенням через державний кордон, визначений у Митному Кодексі України від 13 березня 2012 року № 4495-VI [154]:

– порушення, що посягають на встановлений порядок здійснення митного контролю та оформлення (статті 471, 474, 475, 470, 472);

– порушення, що посягають на встановлений порядок здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем (статті 469, 477, 480) [25].

У другу групу входять правопорушення, які стосуються обігу транспортних засобів, ремонтом та експлуатацією автомобілів, визначених у Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07 грудня 84 № 8074-10 [111]:

– випуск в експлуатацію транспортних та інших пересувних засобів з перевищенням нормативів вмісту забруднюючих речовин у відпрацьованих газах (стаття 80);

– порушення правил користування засобами автомобільного транспорту, пошкодження внутрішнього обладнання транспортного засобу (стаття 119);

– порушення у сфері виготовлення та ремонту транспортних засобів і деталей до них або встановлення на них інших предметів додаткового обладнання, не передбаченого конструкцією транспортного засобу (стаття 128);

– пошкодження пломб і запірних пристроїв автомобілів, автомобільних причепів, контейнерів (стаття 136).

Порушення, що посягають на встановлений порядок переміщення товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України – регулюються дією Митного Кодексу України від 13 березня 2012 року № 4495-VI [154]:

– пересилання через митний кордон України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях товарів, заборонених до такого пересилання (стаття 473);

– порушення встановленого законодавством порядку ввезення товарів на територію вільної митної зони, вивезення товарів за межі цієї території та/або встановленого законодавством порядку проведення операцій з товарами, поміщеними в режим вільної митної зони (стаття 477);

– переміщення або дії, спрямовані на переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України поза митним контролем (стаття 482).

– переміщення або дії щодо переміщення товарів через митний кордон України з приховуванням від митного контролю (стаття 483) [25].

Порушення правил реєстрації транспортного засобу – регулюються дією Постанови Кабінету Міністрів України від 7 вересня 1998 р. № 1388 «Про затвердження Порядку державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів» [210].

Третю групу складають правопорушення, які пов'язані з обігом нафтопродуктів, бензину, газу, дизельного палива, іншого пального, а також

електричної енергії. До таких порушень, визначених у Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07 грудня 84 № 8074-10 [111], можна віднести:

- порушення правил користування енергією, водою чи газом (стаття 103-1);
- незаконний відпуск або придбання бензину чи інших паливно-мастильних матеріалів (стаття 161);
- порушення порядку провадження господарської діяльності (стаття 164, в частині, пов'язаної з обігом пального) [25].

Крім адміністративних, велика кількість правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів підпадають під категорію кримінальних.

Кримінальний Кодекс України від 05 квітня 2001 року № 2341-III [129] (стаття 204) визначає такі правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів:

1. Незаконне придбання з метою збуту або зберігання з цією метою, а також збут чи транспортування з метою збуту незаконно виготовлених спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів – караються штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією та знищенням незаконно виготовлених товарів.

2. Незаконне виготовлення спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею, – карається позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років з конфіскацією та знищенням незаконно вироблених або придбаних товарів, знарядь виробництва, сировини для їх виготовлення.

3. Незаконне виготовлення товарів, зазначених у частинах першій або другій статті 204, що становлять загрозу для життя і здоров'я людей, а так само збут таких товарів, що призвело до отруєння чи спричинило смерть особи, –

караються позбавленням волі на строк від восьми до десяти років з конфіскацією майна, з вилученням та знищенням незаконно виробленої або придбаної продукції, обладнання для її виготовлення [129].

Варто зазначити, що розслідування, попередження і профілактику правопорушень (адміністративних і кримінальних) у сфері обігу підакцизних товарів здійснюють правоохоронні органи.

Держава здійснює правоохоронну функцію через систему правоохоронних органів, які захищають права і свободу громадян.

Ю. О. Загуменна вважає, що демократизація суспільних відносин, конституційна реформа, активізація процесів євроінтеграції, удосконалення законодавства в напрямку посилення захищеності прав та свобод громадянина обумовлюють необхідність чіткого визначення теоретичної сутності правового статусу правоохоронних органів, який визначає роль та місце останніх у побудові правової соціальної держави [92, с. 145-146].

Ю. В. Гаруст та В. І. Мельник зазначають, що «забезпечення економічної складової державної безпеки є однією з базових передумов для сталого розвитку будь-якої країни та забезпечення достойного рівня соціально-економічного достатку її населення» [60, с. 44].

Важливу роль у цьому процесі відіграють правоохоронні органи, які здійснюють боротьбу із правопорушеннями та забезпечують безпеку країни в економічній сфері. Однією із найбільш вразливих галузей в економічній безпеці держави є торгівля акцизними товарами. Саме в сфері виробництва та обігу підакцизних товарів виникає найбільша кількість правопорушень з боку суб'єктів ринку. Правоохоронні органи є суб'єктами регулювання господарської діяльності, які здійснюють забезпечення економічної безпеки України, захищають інтереси та права підприємницьких структур, а також проводять контроль за їх діяльністю.

Тому, розглянемо детально завдання, функції та повноваження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Діяльність правоохоронних органів у сфері контролю та нагляду за обігом підакцизних товарів передбачає виконання ними ряду професійних функцій. Розглянемо і охарактеризуємо функції правоохоронних органів.

Поняття «функція» (від лат. function – виконання, здійснення) у сучасній науці має декілька значень і вживається як для характеристики певного явища (його ролі, цілей, завдань, властивостей), так і для визначення сутності сукупності явищ, тобто об'єктивної реальності (її напрямків, видів, форм, способів функціонування) [54].

Дослідниця Л. І. Заморська робить висновок, що «під функцією права розуміють або соціальне призначення права, або його напрями правового впливу на суспільні відносини, або і те, і інше разом» [97, с. 4]

В. В. Ісаєва [102], проводячи теоретико-правовий аналіз функцій права, виділяє дві основні – регулятивну і охоронну.

Регулятивна функція спрямована на закріплення суспільних відносин або забезпечення їх розвитку. Функція правового регулювання може бути спрямована на впорядкування і розвиток суспільних відносин, на визначення конкретних напрямів поведінки людей, реалізацію ними своїх прав і обов'язків (наприклад, регулювання договірних відносин). Регулятивна функція права здійснюється на основі правових велінь і дозволів [102, с. 45].

Завданням охоронної функції права є здійснення впливу на суспільні відносини шляхом поступового витискування тих явищ, які є небажаними для суспільства. Ця функція здійснюється заради охорони особистості і суспільної безпеки з допомогою встановлення заборон та негативних наслідків порушень, шляхів виконання прийнятих щодо правопорушників рішень та інше [102, с. 45].

Зауважимо, що юристи-практики виділяють ще третю функцію права – захисну, призначення якої полягає у захисті передбачених законом інтересів, прав та свобод громадян.

А. Штанько вказує, що захисна (відбудова) – це функція установлення і гарантування державою засобів юридичного впливу, пов'язаного зі

спричиненням шкоди суб'єктам права, посяганням на їх правовий стан і «захисною» реалізацією права – спрямованістю на захист суб'єктивних прав. Захисний вплив права виявляється за наявності правопорушення, вчинення шкоди суб'єктам права; іноді виражається у застосуванні примусових заходів (фізичного примусу – позбавлення волі особи, котра вчинила злочин) і, як правило, потребує оборонної діяльності, діяльності з побудови, відновлення, порушених прав та інтересів правового стану (поновлення на роботі чи посаді незаконно звільненого працівника; сплата аліментів, захист особи від необґрунтованого обвинувачення, осуду, обмеження її прав і свобод; самозахист прав тощо) [311, с. 42].

На нашу думку, функція права – це соціальне призначення права, що проявляється у характеристиці діяльності суб'єктів правового регулювання в державі.

Науковці класифікують функції права за різними критеріями. Наприклад, за критерієм значення усі правоохоронні функції науковці М. І. Мельник та М. І. Хавронюк розподіляють на головні та другорядні (допоміжні) [149].

До першочергових правоохоронних функцій М. І. Мельник та М. І. Хавронюк відносять: профілактична (профілактика правопорушень, що тягнуть за собою юридичну відповідальність); захисна (захист життя, здоров'я, прав, свобод та законних інтересів фізичних осіб); охоронна (охорона громадського порядку, громадської безпеки і власності); ресоціалізаційна; оперативно-розшукова; розслідування злочинів; судовий розгляд справ про злочини; розгляд справ про адміністративні правопорушення; розгляд справ про фінансові та адміністративно-господарські правопорушення; виконавча (виконання вироків, рішень, ухвал та постанов судів, постанов органів дізнання і досудового слідства та прокурорів) [149, с. 57].

На нашу думку, функції права є головними напрямками впливу права на поведінку суб'єктів суспільно-економічних відносин в державі з метою вирішення певних поставлених завдань та регулювання діяльності.

В. Гриценко виділяє поряд із іншими правоохоронними функціями контрольну та інформаційно-аналітичну:

– контрольна функція правоохоронної системи є таким напрямком і видом діяльності правоохоронних органів, що полягає в забезпеченні чіткого функціонування державного механізму за додержанням виконання норм права.

– основна мета інформаційно-аналітичної функції є науково-обґрунтована підтримка процесів прийняття, підготовки та втілення управлінських рішень та збільшення пропозицій для задоволення інформаційних потреб суспільства [70, с. 135].

Проте, це лише частина функцій правоохоронних органів, які вони застосовують під час контролю та нагляду за сферою обігу підакцизних товарів. В юридичній практиці усі функції правоохоронних органів поділяють на основні і допоміжні.

Поряд з основними виділяють допоміжні правоохоронні функції, які дозволяють зробити контрольну-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів більш ефективною.

До допоміжних правоохоронних функцій М. І. Мельник та М. І. Хавронюк відносять: контрольна (наглядова); дозвільна (надання дозволів на здійснення певної діяльності, у тому числі підприємницької, або вчинення певних дій); правороз'яснювальна (у тому числі функція подання правової допомоги); аналітична та/або методична; інформаційна (інформування інших державних органів, у тому числі правоохоронних); нормотворча (з правом видання актів міжвідомчого характеру); координаційна [149, с. 57-58].

Науковцям встановлено, що функції права є основними організаційно-політичними, економічними впливами держави на громадянське суспільство.

На основі проведеного аналізу наукових праць [22; 26; 30; 31; 40; 55; 84; 123; 136; 171; 179; 193; 218; 272; 275], нами було виділено загальні функції правоохоронних органів у сфері контролю і нагляду за виробництвом та обігом підакцизної групи товарів.

Контрольно-наглядова функція реалізується через систему правоохоронних органів і нормативно-правову базу (законодавство).

У першу чергу, контролюють господарську діяльність у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів підрозділи Національної поліції. У разі, якщо мають місце ознаки явного злочину чи правопорушення з боку суб'єктів ринку підакцизних товарів Національна поліція проводить санкціоновану перевірку. Основне призначення правоохоронних органів – це контроль та координація суспільних відносин, громадського порядку, дотримання режиму законності і верховенства права в державі. Нами встановлено, що підрозділи Національної поліції, які здійснюють перевірки, розслідування злочинів і правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів, мають такі повноваження:

- вимагати припинення правопорушень, застосувати заходи примусового впливу, проводити роз'яснювальну роботу;
- перевіряти у громадян особисті документи і речі, затримувати й утримувати їх у слідчих ізоляторах;
- здійснювати дізнання громадян, формувати доказову базу, якщо є факти вчинення злочинів чи адміністративних правопорушень;
- зберігати, носити і застосовувати у визначених випадках табельну вогнепальну зброю та спецзасоби, спецтехніку з метою протидії агресорам, правопорушникам, злочинцям;
- у визначених законом випадках або за рішенням суду проводити обшуки, допити, здійснювати слідчі дії стосовно правопорушників.

Національна поліція України здійснює наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: виявлення і розслідування злочинів пов'язаних із незаконним виробництвом та продажем підакцизних товарів на території України; забезпечення контролю за громадським порядком, правилами продажу тютюнових виробів, алкоголю, спирту і палива; захист законних інтересів, прав і свобод громадян (споживачів); захист майна та приватної власності; захист особистої безпеки громадян (споживачів) від споживання чи використання

акцизних товарів; захист економічних інтересів держави; контроль безпеки дорожнього руху; профілактика, запобігання і припинення правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів; супроводження цінних і небезпечних вантажів (спирт, паливо, нафтопродукти тощо).

Справи про правопорушення і розкриті злочини, які вже пройшли досудове розслідування з боку правоохоронних органів, повинні бути передані до судових установ.

Статистика судових справ свідчить, що за результатами 2019 року за провадження безліцензійної діяльності загальна сума виписаних штрафів склала 182,3 млн. грн., що на 145,1 млн. грн. більше порівняно з 2018 роком (37,2 млн. грн.). За зберігання, транспортування, реалізацію фальсифікованих, алкогольних напоїв та тютюнових виробів без марок акцизного податку встановленого зразка або з підробленими марками акцизного податку – 22,4 млн. грн., що на 6,6 млн. грн. більше у порівнянні з 2018 роком (15,8 млн. грн.) [88].

Суд – це орган судової влади, який здійснює, відповідно до законодавства, правосуддя у формі цивільного, господарського, адміністративного, кримінального, а також конституційного судочинства [166].

Нами виявлено, що судові установи (господарські, адміністративні, місцеві, обласні), які виносять рішення щодо міри покарання, штрафів фізичних та юридичних осіб за вчинення ними злочинів і правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів на ринку, мають такі повноваження:

- здійснювати розгляд та увалювати рішення по обвинувачуваних справах у процесі судового засідання;
- забезпечувати обвинувачуваному право на захист, рівноправність представників обвинувачення і захисту;
- вершити правосуддя згідно законодавства України на основі рівності прав усіх учасників судового засідання.

Зокрема, судова установа здійснює наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: вирішує правові помилки, неточності та суперечності;

захищає інтереси, права і свободи громадян (споживачів); здійснює захист прав, свобод, інтересів громадян, громадських об'єднань, організацій, підприємств, установ та держави у сфері обігу підакцизних товарів; призначає міру покарання правопорушникам (за незаконне виробництво і торгівлю, підробку акцизної марки, контрабанду і фальсифікат акцизних товарів); розглядає адміністративні та кримінальні справи щодо правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів.

Зауважимо, що представлення інтересів громадян або держави в суді, у передбачених законом випадках, здійснюють прокуратури.

Прокуратура України становить єдину систему, яка в порядку, передбаченому Законом України «Про прокуратуру» від 14 жовтня 2014 року № 1697-VII, здійснює встановлені Конституцією України функції з метою захисту прав і свобод людини, загальних інтересів суспільства та держави [243].

Прокуратура є державним органом, який має широкі повноваження та здійснює загальний нагляд за дотриманням режиму законності у діях правоохоронних органів, щодо регулювання сфери обігу підакцизної групи товарів.

Прокуратура має наступні повноваження:

- звернутися до суду з позовом про захист прав громадян;
- внести клопотання про скасування або зміну вироку суду;
- у порядку нагляду подавати запити, проводити допити, вимагати пояснення, здійснювати інші визначені законом дії [96].

Встановлено, що прокуратура здійснює наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: здійснює нагляд за діяльністю правоохоронних органів; здійснює нагляд за дотриманням законів під час виконання судових рішень; контролює дотримання законів під час досудового слідства, оперативно-розшукової діяльності та дізнання; підтримує державне обвинувачення в суді; представляє інтереси громадян, суб'єктів господарювання або держави у судах у сфері обігу підакцизних товарів.

Варто зазначити, що на ряду із прокуратурою у сфері обігу підакцизних товарів діють адвокатські бюро та нотаріальні контори, які представляють інтереси фізичних та юридичних осіб (виробників, продавців, споживачів).

Законом України «Про нотаріат» від 02 вересня 1993 року № 3425-ХІІ, визначено, що нотаріус – це уповноважена державою фізична особа, яка здійснює нотаріальну діяльність у державній нотаріальній конторі, державному нотаріальному архіві або незалежну професійну нотаріальну діяльність, зокрема посвідчує права, а також факти, що мають юридичне значення, та вчиняє інші нотаріальні дії, передбачені законом, з метою надання їм юридичної вірогідності [236].

Зокрема, у сфері обігу підакцизних товарів нотаріальні контори: засвідчують копії установчих документів господарських суб'єктів, надають консультації, завіряють договори на виготовлення, перевезення, зберігання акцизних товарів, надають довіреність на використання (оренду) транспортних засобів, допомагають зареєструвати чи поділити майно підприємства тощо. Варто зауважити, що у випадку порушення конституційних прав та законних інтересів виробників, продавців та споживачів у сфері обігу підакцизних товарів, інтереси постраждалих захищають у судах адвокати.

Так, Законом України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» від 05 липня 2012 року № 5076-VI, визначено, що адвокатська діяльність – незалежна професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту [188].

У сфері обігу підакцизних товарів адвокати здійснюють захист інтересів свої підопічних у випадках, якщо людина: стає жертвою шахрайства; зазнала матеріальних або моральних збитків через незаконне виготовлення, контрабанду, зберігання, збут підакцизних товарів; постраждала внаслідок зловживання владою або службовим становищем окремих посадових осіб.

Адвокатські бюро та нотаріальні контори, які здійснюють юридичні консультації та захищають права своїх клієнтів у судових справах про

правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів, мають наступні повноваження:

- збирати відомості про факти, що можуть бути використані як свідчення в суді;
- запитувати й отримувати документи та їх копії від установ і організацій (від громадян за їхньою згодою);
- отримувати офіційні висновки від фахівців з питань, що потребують спеціальних знань (наприклад, медичних);
- звертатися з клопотаннями і скаргами до посадових осіб і отримувати письмові мотивовані відповіді на них;
- бути присутнім на розгляді своїх клопотань і скарг, давати пояснення щодо них;
- на адвокатську таємницю [96].

Встановлено, що адвокатура та нотаріат здійснюють наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: надають консультації з правових питань, складають заяви, скарги та інші правові документи, представляють інтереси громадян у судах, перед іншими громадянами чи організаціями; надають юридичну допомогу підприємствам, установам, організаціям щодо оформлення ліцензій на виробництво і торгівлю підакцизними товарами; здійснюють правове забезпечення господарської (виробничої), комерційної (торговельної), зовнішньоекономічної діяльності у сфері обігу підакцизних товарів; надають юридичну допомогу затриманим у процесі дізнання і попереднього слідства, здійснюють захист підозрюваних і обвинувачуваних за правопорушення у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів.

Зауважимо, що часто підакцизні товари є предметом-купівлі продажу при міжнародних економічних відносинах. У такому випадку, пункти митниці здійснюють контроль за переміщенням товарів через кордон.

Державна митна служба України є центральним органом виконавчої влади, яка реалізує національну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань

митної справи. Державна митна служба здійснює заходи контролю за переміщенням товарів через митний кордон, виконує дії щодо запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил у сфері обігу підакцизних товарів [218].

Встановлено, що Державна Митна служба України здійснює наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: визначає й здійснює в межах своїх повноважень економічні та організаційні заходи щодо реалізації митної політики України; здійснює митно-тарифне й позатарифне регулювання під час перевезення товарів (в т.ч. підакцизних) та інших предметів через митний кордон України; забезпечує та здійснює контроль за дотриманням підприємствами і громадянами устанавленого законодавством порядку переміщення товарів (в т.ч. підакцизних товарів), транспортних засобів через митний кордон України; забезпечує своєчасне й повне внесення до державного бюджету мита; керує діяльністю органів митної служби, створює, реорганізовує та ліквідує регіональні митниці; запобігає та протидіє контрабанді, здійснює боротьбу з порушеннями митних правил на митній території України; (в т.ч. підакцизних товарів); забезпечує реалізацію заходів щодо захисту прав споживачів товарів (алкогольних напоїв, пива та інших підакцизних товарів), які ввозяться в Україну; здійснює ведення митної статистики; проводить аналіз та оцінку товаропотоків у розрізі країн-партнерів та окремих країн експорту, імпорту та транзиту; організовує в устанавленому законодавством порядку проведення митних експертиз та дослідження і провадження експертної діяльності у Держмитслужбі та її територіальних органах; здійснення митного оформлення товарів (в т.ч. підакцизних товарів) і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України [218].

Митні пункти пропуску перевіряють акцизні товари і заповнені митні декларації, а також контролюють сплату митних платежів, акцизів спільно із Державною податковою службою України.

Державна податкова служба України є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику. Даний орган контролює

господарських суб'єктів сфери обігу за своєчасністю, правильністю та достовірністю ведення податкового обліку акцизного податку. Разом із правоохоронними органами проводить ревізія, інвентаризацію, перевірку стану ведення бухгалтерського обліку і звітності.

Виявлено, що Державна податкова служба України здійснює наступні функції у сфері обігу підакцизних товарів: реалізує державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску; реалізує державну політику у сфері обігу підакцизних товарів; контролює сплату акцизного податку.

Розглянемо повноваження правоохоронного органу який здійснює безпосередню контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів – Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби України.

Даний орган виконує ключову роль щодо контролю за виробництвом та обігом спирту, спиртовмісної продукції, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і пального, обігом марок акцизного податку, моніторингу та аналітичного супроводження контрольню-перевірочної роботи, а також здійснює адміністрування акцизного податку, ліцензування роздрібною торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами та паливом.

Визначимо та охарактеризуємо робочі завдання Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної Податкової Служби:

1. Здійснення контролю: за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів; за відвантаженням спирту етилового підприємствам – виробникам продуктів органічного синтезу; за додержанням стандартів, технічних умов, рецептур, регламентів і технологічних інструкцій та інших нормативних документів щодо виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; за цільовим використанням спирту тощо.

2. Організація роботи зі зберігання, продажу, обліку і використання марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби, контроль за додержанням правил маркування та наявністю на алкогольних напоях та тютюнових виробах марок акцизного збору під час здійснення оптової і роздрібною торгівлі ними.

3. Запобігання незаконному виробництву та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також незаконному виробництву парфумерно-косметичної продукції з використанням спирту етилового [179].

Варто зазначити, що кожен правоохоронний орган має свої філіали у кожній адміністративній області України, які здійснюють контроль і нагляд за діяльністю виробників і продавців підакцизної групи товарів на місцях.

Таким чином, розглянувши повноваження та функції органів по контролю за обігом підакцизних товарів можна стверджувати, що вони розрізнені і вимагають систематизації. Постає нагальна потреба в розробці документу – Положення, який би визначав основні засади державної політики регулювання сфери підакцизної групи товарів.

Отже, враховуючи сучасний стан недосконалості чинного законодавства України, щодо регулювання сфери обігу підакцизних товарів в державі, на нашу думку, Кабінету Міністрів України доцільно розробити оновлене Положення про контрольню-наглядову діяльність Державної податкової служби України щодо обігу підакцизних товарів та її структурних підрозділів. Зазначене положення має містити механізм регулювання адміністративно-правового механізму контрольню-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні.

Важливо законодавчо закріпити:

– функцію контролю і нагляду за обігом підакцизних товарів в державі закріпити за Державною податковою службою України та податковою міліцією та Державною Митною службою, що зменшить навантаження в роботі на інші правоохоронні органи та усуне діючі суперечності;

- можливість співпраці із іншими правоохоронними органами і громадськими організаціями щодо прозорості державних закупівель, підакцизних товарів, зокрема спирту, паливно-мастильних матеріалів, газу;
- розробити та запровадити нові дієві методи протидії порушенням і їх профілактики, пов'язаними з незаконним виробництвом, торговим обігом, експортом та імпортом підакцизних товарів;
- доцільно розробити оновлене Положення про контрольно-наглядову діяльність Державної податкової служби України щодо обігу підакцизних товарів та її структурних підрозділів
- можливість співпраці із іншими правоохоронними органами і громадськими організаціями щодо виявлення, попередження та розслідування правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів.

Провідне місце у цьому правовому механізмі має займати Державна податкова служба України та податкова міліція.

Отже, правоохоронні органи, які здійснюють контрольно-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів здійснюють свої функції та повноваження згідно чинного законодавства України, а метою їхньої роботи є профілактика, виявлення та розслідування правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів на ринку.

Висновки до першого розділу

У результаті проведеного дослідження виявлено, що на сьогоднішній день серед криміногенних тенденцій у сфері національної економіки залишаються правопорушення, пов'язані з незаконним виробництвом і торгівлею підакцизними товарами на ринку.

Встановлено, що до підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;

- нафтопродукти, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Визначено, що сфера обігу підакцизних товарів – це частина товарного ринку, яка регулюється спеціальними нормативно-правовими актами, на якому здійснюються операції з транспортування, зберігання, купівлі, продажу товарів підакцизної групи під наглядом правоохоронних органів.

Контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів у вузькому розумінні – це нормативно визначена адміністративно-процедурними нормами діяльність спеціально створених правоохоронних інституцій, яка спрямована на реалізацію норм адміністративного матеріального права, а також матеріально-правових норм інших галузей права (фінансового та податкового) щодо перевірки відповідності здійснення господарської діяльності, що пов'язана з підакцизними товарами встановленим правилам з метою корегування, запобігання та припинення порушенням, виявленим в ході такої перевірки для підтримання публічних та приватних інтересів в економічній сфері держави.

У широкому розумінні контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів є функцією державного управління економікою, яка передбачає цільову, систематичну перевірку і моніторинг за діяльністю суб'єктів господарювання щодо питань законності діяльності у сфері виробництва, зберігання, перевезення, відповідності якості, експортно-імпорتنних операцій і оптово-роздрібної торгівлі підакцизними товарами на ринку, шляхом вивчення стану дотримання ними відповідних правил, вимог, процедур, норм, стандартів.

Сфера обігу товарів підакцизної групи на ринку регулюється такими основними нормативно-правовими актами: Податковий кодекс України;

Митний кодекс України, Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, Закон України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність», Закон України «Про звернення громадян», Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального».

Встановлено, що правоохоронні органи є державною установою, яка діє в системі органів публічної влади й виконує відповідно до правових приписів публічні функції (владні, організаційно-розпорядчі, контрольні-перевірочні тощо) в різних сферах внутрішньої та зовнішньої діяльності держави, направлені на додержання та реалізацію прав і свобод громадян, законності та правопорядку із додержанням встановлених законом правил та процедур відповідно до своєї компетенції.

Охарактеризовано контрольного-наглядову діяльність державних органів України, які контролюють обіг підакцизних товарів: Державна податкова служба України; Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів ГУ ДПС; Державна митна служба України; Податкова міліція; Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту прав споживачів; Національна поліція.

Надано авторське визначення принципів державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних, під якими слід розуміти визначені законодавством адміністративно-управлінські засади, які покладені в основу системи контролю правоохоронними органами ринку акцизних продуктів.

Було виділено і охарактеризовано принципи державного контролю і нагляду за обігом підакцизної групи товарів з боку правоохоронних органів:

– загальні принципи: принцип дієвості; принцип законності; принцип підконтрольності і підзвітності; принцип відповідальності; принцип системності;

– спеціальні принципи: принцип достовірності результатів контролю; принцип об'єктивності; принцип зворотного зв'язку.

Охарактеризовано правові засади сфери обігу підакцизних товарів, під якими запропоновано розуміти – систему юридичних норм, що містяться в тих нормативно-правових актах, які визначають положення правової поведінки суб'єктів цієї діяльності.

Охарактеризовано функції та повноваження таких правоохоронних органів у сфері контролю і нагляду за виробництвом та обігом підакцизної групи товарів. Доведено, що правоохоронні органи, які здійснюють контроль за виробництвом і обігом підакцизних товарів, виконують функцію захисту інтересів держави (нагляд за сплатою акцизних податків), суб'єктів підприємницької діяльності (регулювання ринку, боротьба із недобросовісною конкуренцією) і суспільства (вилучення із обігу фальсифікату, контроль якості і безпечності продукції).

РОЗДІЛ 2

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБИГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ

2.1. Поняття та сутність адміністративно-правового механізму контролюльно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні

Прискорення процесів європейської інтеграції економіки України передбачає необхідність змін до чинного законодавства у сфері міжнародної торгівлі. Зокрема, такі зміни стосуються господарської діяльності у різних галузях промисловості та торгівлі.

Реалізація концепції Європейської інтеграції України, що передбачає зміну державного контролю, вимагає правових засобів впливу, які дадуть змогу правоохоронним органам здійснювати координацію суспільних відносин у адміністративній та торгово-виробничій сферах. Тобто, виникає потреба у дієвому механізмі адміністративно-правового регулювання.

Правопорушеннями в економіці, які впливають на суспільні відносини у сфері регулювання оподаткування та негативного впливу на здоров'я громадян, є незаконне виготовлення, зберігання, перевезення та продаж підакцизних товарів. Правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів становлять загрозу національній безпеці держави, а тому мають бути розслідувані правоохоронними органами. Саме адміністративно-правовий механізм контролюльно-наглядової діяльності, який застосовують правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів, дозволяє протидіяти правопорушенням, відслідковувати сплату акцизних податків та реалізувати політику економічної безпеки держави.

На важливості механізму адміністративно-правового регулювання суспільних відносин у сфері підприємницької діяльності, як одного з акцентів Європейської інтеграції, наголошує Ю. Ю. Чуприна. Дослідниця вказує на те, що зміни, які відбулись у правовій, політичній, економічній, соціально-культурній сферах життєдіяльності сучасного українського суспільства, першочергово вимагають створення безпечних умов для життя кожного члена соціуму, надійних механізмів захисту прав і законних інтересів особи, забезпечення стійкого динамічного розвитку економічної системи держави на основі вільного ринку товарів та послуг, налагодження партнерських відносин між державою і громадянами [302, с. 1].

Враховуючи цей факт, доцільно розглянути основні аспекти механізму адміністративно-правового регулювання суспільних відносин у сфері обігу підакцизної групи товарів.

Варто зауважити, що поняття «механізм правового регулювання» походить від дефініції юридичного терміну «правове регулювання». Тому, необхідно розглянути сутність правового регулювання в державі.

Дослідниця О. Ф. Скакун під правовим регулюванням розуміє «здійснюване державою за допомогою права і сукупності правових засобів упорядкування суспільних відносин, їх юридичне закріплення, охорону та розвиток» [267, с. 488].

В юридичній практиці здійснення правового регулювання вимагає наявності системи певних рушійних сил, дій, методів і засобів реалізації, тобто механізму.

Наприклад, науковець Ю. М. Тодика висловлює свою думку стосовно використання в юридичній літературі категорії «механізм» пов'язане з усвідомленням того, що недостатньо мати матеріальні норми, розвинену систему законодавства, необхідні ще чіткі механізми їх впровадження в життя, що повною мірою стосується і адміністративно-правової сфери [279].

Д. Д. Коссе розуміє «під механізмом правового регулювання системну сукупність правових заходів, за допомогою яких держава здійснює правовий

вплив на суспільні відносини у необхідному їй (державі) та суспільству напрямі» [125, с. 26].

Науковець І. П. Голосніченко вважає, що механізм адміністративно-правового регулювання – це сукупність адміністративно-правових засобів, за допомогою яких здійснюється вплив на відносини, що виникають у процесі реалізації державної виконавчої влади [64, с. 14].

У широкому сенсі механізм адміністративно-правового регулювання призначений для виконання ролі державного управління.

У під механізмом державного управління О. І. Беспалова розуміє систему необхідних засобів (правових, організаційних, економічних, інформаційних, мотиваційних), за допомогою яких органи виконавчої влади виконують покладені на них завдання у сфері державного управління. Механізм управління містить: цілі та принципи управління, сукупність правових норм, інституційну складову, форми та методи діяльності відповідних суб'єктів управління, інструменти впливу, які застосовуються суб'єктами, ресурси (матеріальні, фінансові, інформаційні) [22, с. 222].

Група науковців Д. Д. Коссе [125], О. М. Куракін [131; 132], О. Ф. Скакун [266; 267] акцентують увагу на тому, що механізм правового регулювання впливає на суспільні відносини, координує їх в потрібне правове поле. Ми погоджуємось із цією думкою і уточнюємо, що регулювання суспільних відносин у сфері підприємницької діяльності, пов'язаної із виробництвом і обігом підакцизних товарів дозволяє захистити права суб'єктів господарювання та споживачів.

Так, на думку О. М. Куракіна, механізм правового регулювання – це сукупність правових засобів, що покликані моделювати поведінку осіб, за допомогою суб'єктивних прав і юридичних обов'язків [132, с. 47].

Дослідниця О. І. Беспалова наводить таке визначення: «адміністративно-правовий механізм реалізації правоохоронної функції держави – це система взаємопов'язаних та взаємозалежних адміністративно-правових засобів, за допомогою яких уповноважені на те суб'єкти здійснюють цілеспрямований

вплив на відносини, що виникають у процесі реалізації правоохоронної функції держави» [22, с. 49].

На переконання Ю. В. Кривицького, під механізмом правового регулювання потрібно розуміти систему правових засобів, за допомогою яких забезпечується стабільність суспільних відносин шляхом найбільш оптимального поєднання індивідуальних, громадських та державних інтересів членів соціуму з метою створення умов для прогресивного розвитку кожної особистості [128, с. 78].

Отже, наведемо авторське визначення дефініції даного поняття: механізм адміністративно-правового регулювання – являє собою стійку систему взаємопов'язаних правових засобів, за допомогою яких відбувається координація соціальних відносин у певній сфері людської діяльності з метою вирішення проблем, що виникають на шляху задоволення законних інтересів суб'єктів права.

Зауважимо, що механізмом правового регулювання як правова категорія, має певні ознаки, які характеризують його сутність.

За визначенням тлумачного словника української мови поняття «ознака» – це риса, властивість, особливість чого-небудь [6, с. 655]. Вивчення ознак правового механізму важливе для розуміння регулювання суспільних відносин у сфері обігу підакцизних товарів.

Наприклад, О. М. Бондаренко виокремлює характерні ознаки механізму правового регулювання, зокрема: має системний та динамічний характер; має внутрішню структуру, яка відображає внутрішню організацію, будову; є частиною загального механізму правового регулювання; має власні завдання та функції; реалізується у вигляді послідовних і взаємопов'язаних стадій та процедур; починає діяти (функціонувати) виключно у наслідок волевиявлення однієї чи обох сторін податкового спору [38, с. 87].

О. Ф. Скакун виділяє наступні ознаки правового регулювання:

- як різновид соціального регулювання;

- за допомогою якого відносини між суб'єктами набувають певної правової форми, яка має споконвічно державно-владний характер, тобто в юридичних нормах держава визначає міру можливої та належної поведінки;
- має конкретний характер, тому що завжди пов'язане з реальними відносинами;
- має цілеспрямований характер – спрямоване на задоволення законних інтересів суб'єктів права;
- здійснюється за допомогою правових засобів, які забезпечують його ефективність;
- правове регулювання гарантує доведення норм права до їх виконання [267, с. 488-489].

Проте, автори наводять загальні ознаки правового регулювання. Але необхідно враховувати специфіку сфери обігу підакцизних товарів, зокрема: для здійснення господарської діяльності у даній галузі, необхідно отримати відповідну ліцензію, виникає зобов'язання сплати акцизного податку, суворий контроль технічних умов та стандартів виробництва таких товарів, постійний нагляд з боку правоохоронних органів.

Зазначимо, що у сфері обігу підакцизних товарів формуються адміністративно-правові відносини, які притаманні господарській діяльності: виробництво, перевезення, зберігання, продаж даного виду продукції. Про це вказується в Господарському кодексі України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69] та Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР [201].

Враховуючи специфіку акцизної продукції [193; 194; 195; 196; 198; 201; 208; 216; 217] та результати досліджень таких вчених як Г. М. Бистик [28], Ю. Л. Больбіт [37], В. М. Васильєв [46] П. М. Дозорець [79], О. М. Куракін [131; 132], В. В. Мурза [158], О. Ф. Скакун [266; 267], можна виділити перелік ознак контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, до яких слід віднести:

1) має форму контрольного провадження, порядок здійснення якого регламентується адміністративно-процедурними нормами;

2) специфічна сфера виникнення (підакцизні товари), яка пов'язана із дотриманням адміністративного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизних товарів;

3) основним суб'єктом є – Державна податкова служба України, додатковими є інші правоохоронні органи, як приклад, Антимонопольний комітет, РНБО, Національна поліція;

4) здійснюються на підставі закону та в межах помножень правоохоронних органів, які визначені чинним законодавством;

5) спеціальний суб'єкт наділений необхідним правовим, інформаційним та технічним інструментарієм, що є необхідним для якісного та своєчасного отримання правового результату, який є заходом юридичного вплив примусового та відновлювального характеру;

6) правовий результат у формі адміністративного акту, який був отриманий у ході контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів є обов'язковим для виконання;

7) чітка правова регламентація процедури здійснення такої контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, яка передбачає офіційно оформлений привід;

8) особлива сфера виникнення контрольної-наглядової діяльності, оскільки виробництво та продаж підакцизних товарів впливає не тільки на економічні відносини, а є обов'язковим елементом забезпечення економічної та національної безпеки.

Зауважимо, що для здійснення адміністративно-правового регулювання діяльності суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів держава використовує певні способи.

Наприклад, дослідник С. С. Алексєєв виокремлює наступні способи правового регулювання:

а) дозволи – надання особам права на власні активні дії;

б) заборони – покладання на осіб обов'язку утримуватися від здійснення конкретних дій;

в) позитивні зобов'язання – покладення на осіб обов'язків активної поведінки (щось зробити, передати, сплатити тощо) [8].

Уточнимо, що механізм адміністративно-правового регулювання у сфері суспільних відносин здійснюють правоохоронні органи. Адміністративно-правове регулювання діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, полягає у виявленні та протидії правопорушенням.

Вчений В.М. Васильєв доводить, що «мета адміністративно-правової протидії правопорушенням у сфері підприємництва полягає у досягненні балансу між забезпеченням реалізації права на здійснення підприємництва в Україні та інтересів всіх суб'єктів даних правовідносин, що передбачає чітке виконання встановлених нормативними актами приписів та недопущення вчинення правопорушень в сфері підприємницьких правовідносин» [45, с. 14].

Правове регулювання і контроль-наглядова діяльність у різних сферах суспільних відносин реалізується правоохоронними органами на основі державної політики, стратегії національного розвитку. Чинне законодавство України визначає основні засади державної політики щодо всіх сфер виробництва й обігу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового, ректифікованого виноградним, спирту етилового, ректифікованого плодовим, дистилляту виноградного спиртового, спирту-сирця плодового й алкогольних напоїв, зокрема їх оптової та роздрібної торгівлі. Відповідні законодавчі положення піддаються систематичному вдосконаленню [301, с. 243].

Реалізація правоохоронними органами державної політики у сфері обігу підакцизних товарів полягає у прийнятті ними участі в розробленні державних програм, законів та інших нормативно-правових актів з питань регулювання виробництва, обігу (транспортування, здійснення імпортно-експортних операцій, зберігання, продаж) спирту етилового, палива, нафтопродуктів, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, митного оформлення транспортних

засобів, виробництво і реалізація електроенергії, а також нагляд за сплатою акцизного податку.

Контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів України у сфері обігу підакцизних товарів виконує ряд важливих стратегічних завдань державної політики:

1) У процесі здійснення контрольно-наглядової діяльності забезпечується досягнення ефективності правового регулювання торговельної і виробничої галузей підакцизних товарів. Власне, ефективність правового регулювання відображається кількістю розкритих злочинів та попереджених правопорушень.

2) Контрольно-наглядова діяльність є головною складовою реалізації механізму правового регулювання в державі. Механізм правового регулювання виробництва та продажу підакцизних товарів здійснюється за допомогою методів адміністративно-правового контролю (ліцензування, оподаткування, оцінка якості тощо).

3) Здійснення контрольно-наглядової діяльності дає можливість правоохоронним органам забезпечити дотримання режиму законності. Реалізуються заходи направлені на боротьбу проти контрабанди, незаконного виробництва і торгівлі, фальсифікату підакцизних товарів, а також здійснюється захист законних інтересів споживачів, підприємств і держави.

4) Контрольно-наглядова діяльність є важливою складовою забезпечення соціально-економічної безпеки держави. Податковими органами здійснюється нагляд за правильністю нарахування і своєчасною сплатою акцизного податку, штрафів у сфері обігу підакцизних товарів. Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів контролює якість і харчову безпечність лікєро-горілочаних напоїв, вин, пива та здійснює нагляд за тютюновою галуззю.

Контрольно-наглядова діяльність у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється правоохоронними органами, у першу чергу, для запобігання правопорушень та злочинів. Тому, механізм адміністративно-правового

регулювання, в загальному розумінні, є процесом переведення норм права в упорядкованість суспільних відносин у певній соціально-економічній сфері за допомогою спеціальних засобів, методів, форм.

На основі викладеного вище, окреслимо пріоритетні напрямки, які стоять перед адміністративно-правовим механізмом контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів:

1) розробка та опрацювання оновленої моделі контрольної-наглядової діяльності у зв'язку із реформуванням спиртової галуззі;

2) врахування європейського досвіду здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері господарської діяльності в цілому та щодо спиртової та паливної сфери;

3) більш широке запровадження інформаційних та технічних інструментів у процес здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері підакцизних товарів;

4) приведення діючого законодавства, у відповідність із векторами державної політики в цій сфері, які визначені в програмних документах;

5) закінчення реформування Державної податкової служби України та її структурного підрозділу – податкової міліції;

6) посилення заходів запобігання корупції в діяльності всіх правоохоронних органів, що мають контрольні повноваження у сфері обігу підакцизних товарів.

Запропоновані нами пріоритетні напрямки провадження державної політики у сфері обігу підакцизних товарів, які стоять перед правоохоронними органами, можна реалізувати лише як комплексну програму дій, при умові, що будуть задіяні всі елементи механізму адміністративно-правового регулювання.

Варто зауважити, що механізм адміністративно-правового регулювання у сфері обігу підакцизних товарів складається із певних взаємопов'язаних елементів, які формують єдину систему.

Зокрема, науковець О. М. Куракін виділяє наступні елементи механізму правового регулювання:

– норма права – це загальнообов’язкове формально визначене правило поведінки, яке встановлене або санкціоноване державою і спрямоване на врегулювання суспільних відносин шляхом надання їх учасникам юридичних прав і покладення на них юридичних обов’язків;

– юридичні факти – це передбачені нормами права конкретні життєві обставини, зумовлюють виникнення, зміну або припинення правовідносин;

– правові відносини – це врегульовані нормами права суспільні зв’язки між суб’єктами права, які є носіями суб’єктивних прав та юридичних обов’язків, що забезпечуються державою;

– правосуб’єктність – це передбачена нормами права здатність особи бути носієм прав та обов’язків, здійснювати їх від свого імені та нести юридичну відповідальність за свої дії;

– правосвідомість – це форма суспільної свідомості, сукупність правових поглядів, почуттів, емоцій, ідей, теорій та уявлень, які відображають ставлення окремої людини, соціальних груп і суспільства в цілому до чинного чи бажаного права та діяльності, пов’язаної з ним;

– законність – правовий режим (стан) точного і неухильного виконання законів та підзаконних актів держави усіма суб’єктами суспільних відносин (державою, її органами та посадовими особами, громадськими об’єднаннями, громадянами);

– правова поведінка – це передбачені нормами права соціально значима поведінка індивідуальних чи колективних суб’єктів, що контролюється їх свідомістю та волею, і породжує відповідні юридичні наслідки;

– правомірна поведінка – це суспільно корисна, необхідна, бажана і допустима поведінка індивідуальних чи колективних суб’єктів, яка відповідає приписам правових норм, гарантується і охороняється державою [131, с. 27].

Всі елементи механізму правового регулювання взаємопов’язані і взаємодіють між собою, направлені на координацію суспільних відносин.

На основі результатів вивчення праць [15; 40; 95; 125; 130; 132; 182; 195; 233; 256; 271; 280; 294; 295; 302; 304; 305], можна сказати, що вчені виділяють наступні елементи механізму адміністративно-правового регулювання соціально-економічних відносин у сфері обігу підакцизних товарів:

– Норми права – визначають моделі правової поведінки учасників соціально-економічних відносин на ринку підакцизних товарів.

– Нормативно-правовий акт – юридичний документ, затверджений законодавчою владою держави, що надає правовій нормі офіційного статусу та є обов'язковим до виконання суб'єктами ринку підакцизних товарів.

– Правовідносини – різновид суспільних відносин, які виникають у сфері обігу підакцизних товарів і регулюються нормами права.

– Реалізація прав – застосування правової норми, шляхом виконання положень законодавчих актів, які регулюють права та обов'язки суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів на ринку.

– Законність діяльності – проявляється у мірі дотримання правоохоронними органами, суб'єктами господарювання і споживачами визначених норм права, які регулюють сферу обігу підакцизних товарів.

– Правосвідомість – ступінь усвідомлення суб'єктами права затверджених правових принципів, які є в державі.

– Правомірна поведінка суб'єктів – свобода діяльності суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів, яка відповідає нормам права та інтересам суспільства.

– Юридична відповідальність – є мірою державного примусу з боку правоохоронних органів, яка застосовується до тих суб'єктів, які вчинили правопорушення у сфері обігу підакцизних товарів.

Отже, на основі викладеного вище, можна стверджувати, що адміністративно-правовий механізм контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів представлений певною сукупністю елементів, які взаємопов'язані між собою та спрямовані на

виконання контрольної функції держави, при цьому з'єднуючою складовою є адміністративно-правові норми, які визначають кореспондуючі права та обов'язки відповідних суб'єктів, правовий інструментарій та принципи такої діяльності, що в сукупності надає можливість забезпечити баланс публічних та приватних інтересів у сфері господарської діяльності, об'єктом якої є підакцизні товари.

Адміністративно-правовий механізм контрольної діяльності у сфері обігу підакцизних товарів в Україні є різновидом механізму державного регулювання господарської діяльності та складається з наступних елементів:

1) інституціонального елемента, який представлений відповідною системою правоохоронних органів;

2) функціональний елемент, який представлений відповідними публічно-правовими, адміністративно-процедурними відносинами;

3) інструментальний елемент включає нормативно-правовий масив, який визначає засади здійснення контрольної діяльності як виду державного контролю;

4) організаційний елемент, представлений системою взаємозв'язків між іншими елементами системи

Сфера обігу підакцизних товарів є специфічною, оскільки передбачає, з одного боку, державний нагляд і контроль, а зі другого боку, вона є окремою господарської діяльності де діють закони вільного ринку, конкуренція, виробництво, обіг, продаж. Тому, механізм правового регулювання обігу підакцизних товарів вимагає адміністративно-правових засобів контролю і нагляду з боку правоохоронних органів, які мають відповідні повноваження.

На рисунку 2.1 зображено схему взаємодії елементів механізму правового регулювання сфери обігу підакцизних товарів.

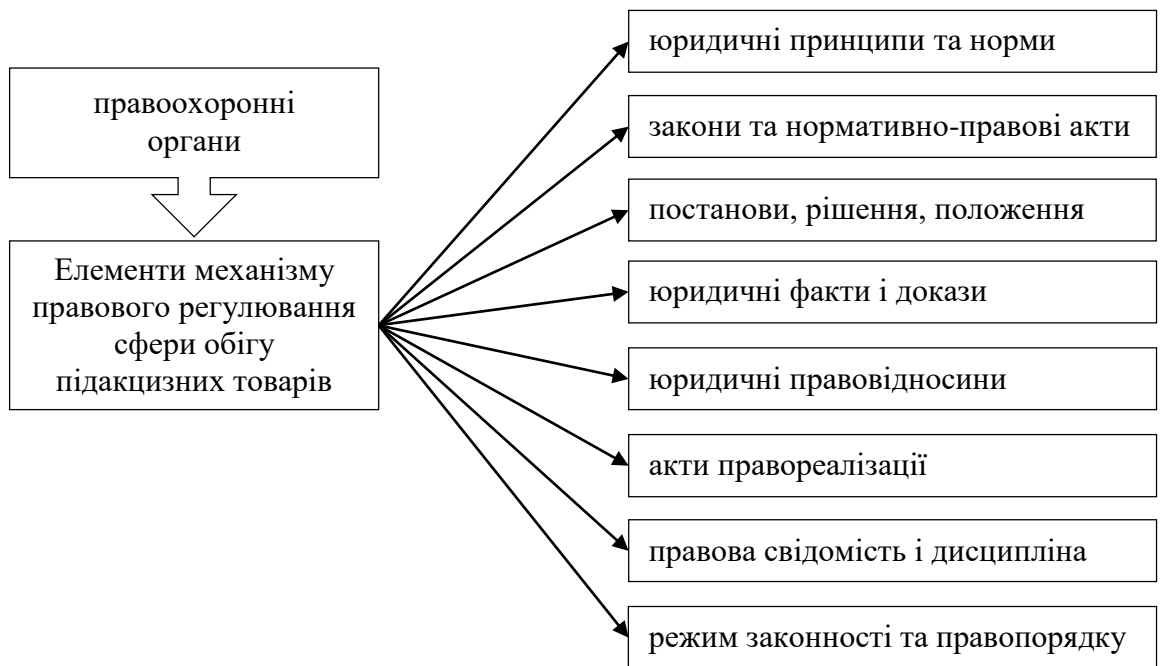


Рис. 2.1 Елементи механізму правового регулювання сфери обігу підакцизних товарів

*(уточнено автором на основі [127])

На рисунку 2.2 зображено схему механізму дії правового регулювання суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів в ринкових умовах.

Власне, механізм правового регулювання відбувається у кілька стадій (етапів). Кожний етап характеризується окремими контролюючими діями з боку правоохоронних органів, що дозволяє провести комплексний аналіз стану дотримання вимог законодавства кожним суб'єктом сфери обігу підакцизних товарів з метою упорядкування суспільних відносин.

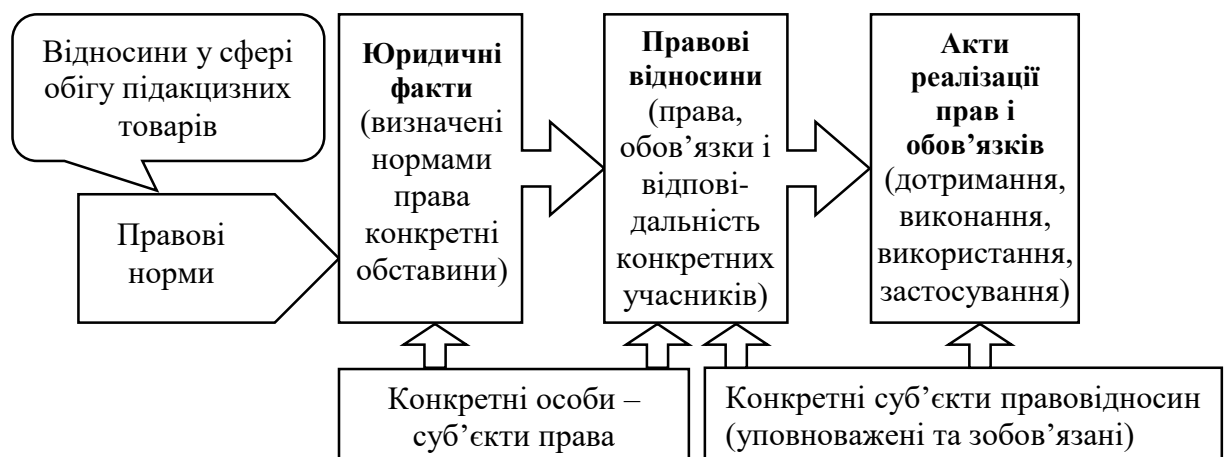


Рис. 2.2 Механізм дії правового регулювання суб'єктів сфери обігу
підакцизних товарів*

*(уточнено автором на основі [127])

Зокрема, О. Ф. Скакун [267] виділяє три стадії реалізації механізму правового регулювання:

1. Стадія загальної дії правових норм. Відбуваються визначення змісту і формулювання меж поведінки суб'єкта, умов виникнення прав, обов'язків, повноважень, відповідальності і т.д. (вступає в дію механізм правотворчості).

2. Стадія пов'язана з виникненням правовідносин. Необхідною умовою цієї стадії виступає юридичний факт (система фактів), з яким норми права пов'язують настання юридичних наслідків (вступає в дію механізм реалізації норм права). У разі правомірної поведінки суб'єктів правове регулювання вичерпує себе механізмом реалізації норм права.

3. Стадія застосування санкцій правової норми. Виникає у випадках неправомірної поведінки суб'єкта. Правовою підставою цієї стадії є правопорушення, а також норми права, що встановлюють санкції за вчинені правопорушення і визначають порядок застосування відповідальності. Державні органи і посадові особи реалізують свою компетенцію через розслідування обставин вчинення правопорушення, встановлення і покарання винних, а інша сторона – правопорушники – зазнає втрат державно-владного характеру за вчинені правопорушення (вступає в дію механізм покладання юридичної відповідальності) [267].

На основі аналізу наукових праць [14; 15; 40; 41; 95; 105; 125; 126; 128; 130; 132; 170; 182; 195; 201; 233; 244; 256; 271], виділимо і охарактеризуємо чотири етапи механізму правового регулювання обігу підакцизних товарів:

1. Етап загальної дії правових норм – передбачає формування законодавчої бази регулювання обігу підакцизних товарів на національному ринку. Державою визначаються зміст та рамки правової поведінки суб'єктів

обігу підакцизних товарів (виробників і продавців), а також їхні права, обов'язки та відповідальність у даній сфері.

2. Етап виникнення правовідносин у сфері обігу підакцизних товарів – починається із настання юридичного факту, з яким норми права пов'язують з настання конкретних юридичних наслідків, відповідальності для суб'єктів сфери обігу підакцизної групи товарів. Виникнення правовідносин суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів, пов'язане із виробництвом, зберіганням, перевезенням, імпортом, експортом чи продажем даної продукції.

3. Етап державного нагляду і контролю за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів – передбачає державний нагляд і контроль з боку правоохоронних органів за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів здійснюється з метою моніторингу стану дотримання ними умов чинного законодавства України. Предметом перевірки суб'єктів господарювання, які займаються виробництвом і торгівлею акцизних товарів, можуть бути: достовірність нарахування та своєчасність сплати акцизного збору, операції купівлі-продажу, дотримання положень вимог стандартів і технічних умов виробництва, акцизна марка, якість продукції тощо.

4. Етап регулювання та притягнення до відповідальності правопорушників – починається із проведення розслідування, збирання доказів, розгляд справи у суді, притягнення до відповідальності порушників, застосування санкцій щодо суб'єктами сфери обігу товарів акцизної групи у разі виявлення правоохоронними органами фактів правопорушень (злочинів). Правопорушення виникає у випадках неправомірних дій суб'єктів сфер обігу підакцизних товарів, що тягне за собою настання адміністративної, а в окремих випадках кримінальної відповідальності.

Таким чином, необхідністю правового регулювання обігу підакцизних товарів полягає у встановленні законності, дотримання прав та законних інтересів суб'єктів даної сфери, а також для профілактики правопорушень.

Отже, на основі поведеного дослідження, сформулюємо авторський підхід до категорії «адміністративно-правовий механізм контрольньо-

наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів» – це система взаємопов'язаних і взаємоузгоджених адміністративно-правових засобів, за допомогою яких правоохоронні органи здійснюють контроль і нагляд за діяльністю суб'єктів господарювання з метою упорядкування соціально-економічних відносин у сфері обігу підакцизних товарів.

Проте, варто зазначити, що для ефективного результату здійснення механізму правового регулювання у сфері обігу підакцизних товарів, необхідним є дотримання правоохоронними органами ряду умов.

Належне функціонування механізму адміністративно-правового регулювання, за результатами дослідження О. М. Куракіна, можна забезпечити:

1) умовами загального порядку, що мають значення у разі вирішення всіх питань або більшої їх частини – високий професіоналізм посадовців; їх високі етичні якості; аполітичність державного апарату; запровадження сучасних ефективних методів функціонування державних органів тощо.

2) умовами, що сприяють вирішенню питань, пов'язаних із забезпеченням прав і свобод конкретної особи та становлять реальні організаційні гарантії, що дають змогу значно та відчутно підвищувати ефективність механізму правового регулювання.

Ці умови значною мірою знаходяться у кореспондуючому зв'язку з умовами, що забезпечують активну діяльність самої людини у сфері реалізації її прав і законних інтересів [131, с. 31-32].

Адміністративно-правове регулювання сфери обігу підакцизних товарів є впливом права на суспільні відносини і поведінку суб'єктів галузі акцизної продукції з метою їх упорядкування, приведення до законодавчих норм.

Отже, регулювання адміністративно-правових відносин у сфері обігу підакцизних товарів на ринку направлене на запобігання та виявлення правопорушень, недопущення проявів недобросовісної конкуренції, контролювання сплати акцизних податків, і створення безпечної продукції для життя та здоров'я людини, охоронна природного середовища.

Наведено авторське визначення категорії «адміністративно-правовий механізм контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів» під яким слід розуміти систему взаємопов'язаних і взаємоузгоджених адміністративно-правових засобів, за допомогою яких правоохоронні органи здійснюють контроль і нагляд за діяльністю суб'єктів господарювання з метою упорядкування соціально-економічних відносин у сфері обігу підакцизних товарів.

Механізм адміністративно-правового регулювання сфери обігу підакцизних товарів є системою правових засобів, методів, способів і форм, через які уповноважені правоохоронні органи здійснюють упорядкування суспільних відносин, а також дотримання прав виробників, продавців, споживачів акцизних товарів а також забезпечується правопорядок. Механізм правового регулювання здійснюється через нормотворчу, правозастосовну і правоохоронну діяльність в державі.

2.2. Форми та методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні

Національна економіка функціонує і розвивається за рахунок господарських суб'єктів. Підприємства сплачують податки і наповнюють державний бюджет. Враховуючи важливість роботи підприємств, держава як суб'єкт правоохоронної функції на має проводити необхідні адміністративно-правові заходи із метою регулювання і координації їхньої діяльності. Правоохоронна функція держави реалізується через контрольно-наглядову діяльність за суб'єктами суспільних відносин. Контроль та нагляд за діяльністю суб'єктів господарювання є основними способами забезпечення законності і правопорядку в економіці держави.

Однією із галузей яка найбільше наповнює державну казну є сфера обігу підакцизних товарів. Тому, важливим завданням для держави є розробка адміністративно-правових засад господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. Законодавчі засади визначають форми та способи

контролю за функціонуванням господарських суб'єктів. Контрольно-наглядова діяльність у сфері обігу підакцизних товарів реалізується правоохоронними органами і направлена на забезпечення режиму законності та правопорядку.

Правове регулювання у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється у процесі контрольно-наглядової діяльності. Про це пише Р. І. Павлик [172], який наголошує, що контрольно-наглядова діяльність, є частиною управлінської діяльності і властива усім гілкам влади.

Дослідниця Я. І. Маслова зазначає: контрольна і наглядова форми юридичної діяльності надають необхідний динамізм та результативність різнобічним перетворенням, що відбуваються в країні, стають одним із вирішальних чинників поглиблення реального демократизму, побудови правової держави та становлення громадянського суспільства [148, с. 75].

С. С. Вітвіцький вважає, що державний контроль та нагляд є невід'ємною функцією державного управління та направлені на досягнення цілей управління, вирішення завдань, які виникають перед державою, суспільством, особистістю [52, с. 93].

Г. М. Бистрик, зазначає: контрольно-наглядова діяльність – це одна з основних форм правової діяльності держави, яка здійснюється державою шляхом видання контрольно-правових актів або рішень, що приймаються відповідними органами державної влади у межах передбачених конституцією і законами повноважень, і має на меті забезпечення перевірки відповідності дій суб'єктів та об'єктів правового регулювання чинному законодавству, сприяння утвердженню режиму законності і правопорядку [28, с. 119].

Отже, контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів направлена на здійснення функцій державного управління шляхом регулювання роботи суб'єктів господарювання підакцизної галузі та направлена на досягнення цілей управління, вирішення завдань з виявлення та попередження правопорушень.

Для здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів правоохоронні органи використовують спеціальні правові форми та методи.

Важливо зауважити, що саме поняття «форма державного контролю» в юридичній науці є дискусійним, оскільки науковці досі різняться у судженнях щодо даного терміну.

На думку Ф. Ф. Бутинця, форма контролю – це зовнішнє вираження конкретних дій, вчинених суб'єктами контролю. Автор розрізняє три форми контролю – кількісна, якісна і вартісна, яким нібито властиві свої визначені способи і прийоми [44, с. 99].

На думку науковця А. В. Малько, юридична форма регламентує як правову діяльність громадян, організацій, посадових осіб і компетентних органів, так і офіційні документи, в яких закріплюються підсумки цієї діяльності [277, с. 399].

Погоджуючись із наведеними думками вчених, уточнимо, що контрольна-наглядова діяльність за господарськими суб'єктами у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється правоохоронними органами у певній правовій формі.

В. Біла вважає, що правова форма є способом вираження та легітимації певної діяльності, яка може, однак не обов'язково, полягати у виробленні та виданні таких правил. Більшу частку відносин, опосередкованих правовою формою, становить власне практичне застосування нормативних приписів шляхом видання індивідуальних актів управління, вчинення юридично значущих дій, укладення та виконання адміністративних договорів [29, с. 101].

Ю. Ю. Ветютнев виділяє такі особливості правової форми: має образний характер, відображає певне відношення права до явищ зовнішньої реальності і критерій відрізнєння права від неправа, поєднує матеріальні та ідеальні елементи, проявляється в способі створення тексту [48].

Варто зауважити, що контрольна-наглядова діяльність є однією із форм права, яка направлена на регулювання і управління певним суб'єктом права.

Наприклад, Д. Слинько пов'язує правову форма діяльності із контрольно-наглядовим процесом контролюючих органів; контрольно-наглядовий процес – це правова форма діяльності державних органів, посадових осіб, громадських організацій, наділених відповідними повноваженнями, яка відображена у здійсненні юридично значущих дій, пов'язаних із наглядом та перевіркою відповідності виконання і додержання підпорядкованими суб'єктами нормативно-правових приписів та застосування у випадку їх порушень відповідних організаційно-правових засобів [268, с. 19].

Г. М. Бистрик розуміє контрольно-наглядову діяльність як форму правової діяльності органів державної влади. Контрольно-наглядова діяльність – це одна з основних форм правової діяльності держави, яка здійснюється державою шляхом видання контрольно-правових актів або рішень, що приймаються відповідними органами державної влади у межах передбачених конституцією і законами повноважень, і має на меті забезпечення перевірки відповідності дій суб'єктів та об'єктів правового регулювання чинному законодавству, сприяння утвердженню режиму законності і правопорядку [28, с. 119].

Тобто, правова форма в адміністративному праві певним чином формалізує управлінську (контрольно-наглядову) діяльність правоохоронних органів стосовно господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів. Наприклад, В. В. Біліченко дійшов висновку, що форма правоохоронної діяльності Національної поліції у сфері забезпечення публічної безпеки і порядку – це виражена зовні система однорідних дій, об'єднаних за ознакою їх приналежності до певного напрямку забезпечення органами Національної поліції публічної безпеки та порядку [30, с. 72].

Форми адміністративної діяльності поліції – це однорідні за характером і правовою природою групи адміністративних дій, в яких реалізується компетенція поліції в сфері підтримання публічної безпеки та порядку і боротьби зі злочинністю. За допомогою форм практично реалізуються функції адміністративної діяльності [3, с. 12].

Враховуючи вище зазначене, під формою адміністративної діяльності правоохоронних органів слід розуміти сукупність адміністративних дій, що мають зовнішній прояв, і за допомогою яких в державі забезпечується контроль і нагляд за діяльністю суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів, здійснюється протидія правопорушенням та забезпечується безпека громадян.

Отже, форма контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів – це завжди нормативно визначена, процедурно регламентована активна діяльність відповідних суб'єктів щодо корегування господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, запобігання та припинення порушенням, виявленим в ході такої перевірки з метою підтримання публічних та приватних інтересів у сфері господарювання, результатом якої завжди є адміністративний акт.

Розглянемо форми контролю правоохоронних органів за обігом підакцизних товарів в Україні, як: перевірка, аудит, ревізія, спостереження, аналіз статистичної та звітної інформації.

1. Перевірка. Науковець І. Б. Стефанюк зазначає, що перевірка – це форма контролю, яка становить систему обов'язкових контрольних дій, пов'язаних із проведенням документального обстеження окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи та організації з метою виявлення незаконної мобілізації, розподілу та використання фінансових ресурсів [275, с. 47].

На думку Ю. Л. Больбіта, під перевіркою слід розуміти таку форму контролю, що здійснюється органами та установами державної влади для забезпечення дотримання фізичними та (або) юридичними особами чинного законодавства України щодо виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Об'єктами перевірки є суб'єкти господарювання, що здійснюють свою діяльність у зазначеній сфері суспільних відносин. У свою чергу, предметом перевірки є та область фінансово-господарської діяльності, яка підлягає контролю тими чи іншими державними органами [36, с. 73].

Розглянемо дві процедури перевірки господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів: фактична перевірка за наявними підставами і без попередження з боку контролюючих органів.

Податковий Кодекс України передбачає дві незалежні одна від одної підстави для проведення фактичної перевірки правоохоронними органами, суб'єкта господарювання, який здійснює виробництво або торгівлю підакцизними товарами:

1. Отримання інформації про порушення законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками;

2. У разі здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального [288].

Фактичну перевірку здійснюють без попередження платника податків. Така перевірка може проводитися за наявності хоча б однієї з таких підстав:

– коли за результатами перевірок інших платників податків виявили факти, які свідчать про можливі порушення платником законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів;

– при наявності та/або отримання інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником законодавства, контроль за яким поклали на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій, та інших документів, контроль за наявністю яких поклали на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

- письмового звернення покупця (споживача) про порушення проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
- неподання суб'єктом господарювання в строк обов'язкової звітності про використання реєстратора розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;
- при наявності та/або отримання інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального;
- при виявленні за результатами попередньої перевірки порушення;
- у разі наявності та/або отримання інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення суб'єктом господарювання діяльності без державної реєстрації [289].

Метою перевірки є виявлення фактів незаконної виробничо-торгівельної діяльності підакцизними товарами, підробка торгових марок, ухилення від сплати податків тощо. Під час перевірки правоохоронні органи вивчають і аналізують причини відхилення фактичних показників від планових. Перевірка містить комплекс обов'язкових контрольних дій, які пов'язані із проведенням обстеження виробництва, вивчення технічних і бухгалтерських документів, що характеризують діяльність суб'єкта господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

2. Аудит. У Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII, зазначено, «аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського

обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [191].

Порядок проведення аудиту суб'єктів господарювання, в тому числі і тих, які виробляють і реалізують підакцизні товари, викладено в Постанові Кабінету Міністрів України «Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання» від 25 березня 2006 р. № 361 [183].

Згідно вказаної постанови процес аудиту складається з чотирьох етапів.

На першому етапі проводять планування аудиту. Вивчаються та аналізуються: нормативно-правові акти, установчі, розпорядчі та інші документи суб'єкта господарювання; фінансова і статистична звітність суб'єкта господарювання та у разі потреби інших суб'єктів господарювання, однотипних за певними характеристиками їх діяльності; матеріали попередніх контрольних заходів.

Під час другого етапу – підготовка програми проведення аудиту: уточнюється інформація, зібрана на першому етапі, та конкретизуються і аналізуються недоліки і проблеми, які вплинули або можуть негативно вплинути на рівень управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання; готується програма проведення аудиту, що затверджується керівником органу державної контрольно-ревізійної служби [183].

Третій етап – перевірка. Під час якої аналізуються: дані фінансових та бізнес-планів, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної та фінансової звітності, договорів, розпорядчих та інших документів суб'єкта господарювання, пов'язаних з плануванням і провадженням фінансово-

господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності та організацією внутрішнього контролю.

Четвертий етап – звітування. За результатами аудиту складається звіт, який повинен включати висновки стосовно дотримання законодавства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та обґрунтовані рекомендації щодо її удосконалення [183].

Аудит у сфері обігу підакцизних товарів проводять незалежні фінансово-консалтингові організації, які мають відповідну ліцензію, на платній основі за свої послуги. Під час аудиту можуть перевірятися акцизні податки, відповідність якості продукції до нормативів технічних стандартів. Результатом аудиту є незалежна об'єктивна оцінка фінансового стану суб'єкта господарювання та подення комерційних операцій з виробництва, зберігання, перевезення і продажу товарів підакцизної групи. Можливі зауваження і пропозиції що отриманих висновків аудиту вказуються у протоколі.

3. Ревізія – полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті [240].

С. Є. Федоров зазначає, що ревізійний контроль має велике значення у боротьбі зі злочинами у сфері господарської діяльності підприємств, установ, організацій. Сама ж ревізія проводиться шляхом перевірки дотримання чинних законодавчих і нормативно-правових актів, повноти і правильності відображення операцій з обліку, вивчення бухгалтерських та інших документів, пов'язаних з діяльністю установи [290, с. 528].

Розрізняють планову і позапланову ревізію суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Планова виїзна ревізія проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ за письмовим

рішенням керівника відповідного органу державної контрольно-ревізійної служби не частіше одного разу на календарний рік [240].

Позапланова виїзна ревізія може здійснюватися лише за наявності підстав для її проведення на підставі рішення суду [240].

Ревізія суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів проводиться за наперед визначеними планами або при виявленні фактів ймовірних порушень. Результати ревізії відображають інформацію про фінансово-економічний стан, сплату податків, точність і достовірність відображення операцій з бухгалтерського обліку підприємства, яке здійснює виробництво або торгівлю підакцизними товарами.

4. Спостереження – передбачає збір первинної інформації про досліджуваний об'єкт шляхом спрямованого, систематичного і безпосереднього візуального та слухового сприйняття (відстеження) і реєстрації значущих з погляду цілей і завдань дослідження соціальних явищ, процесів, ситуацій, що піддаються контролю та перевірці [17, с. 598].

На думку С. О. Гладкого, спостереження мусить відповідати таким вимогам:

- передбачуваності (спостереження проводиться для розв'язання певного, чітко поставленого й структурованого завдання);
- планомірності (виконується за планом, складеним відповідно до завдання спостереження);
- цілеспрямованості (спостерігаються лише певні сторони явища, котрі становлять інтерес для дослідника);
- вибіркості (спостерігач активно шукає потрібні об'єкти, риси, явища);
- системності (спостереження ведеться безперервно або за певною системою) [62, с. 82-83].

Спостереження є процедурою по пасивному вивченню правоохоронними органами стану суб'єкта господарювання, що виробляє або продає підакцизні товари, не втручаючись у перебіг змін та умов середовища, передбачає лише сприйняття і реєстрацію фактів. Тобто, жодних активних дій і втручань у

діяльність суб'єкта господарювання не передбачено з боку контрольних органів, а здійснюється лише збирання, систематизація і аналіз інформації.

У виробників і торгівців на акцизних складах постійно діють уповноважені представники контролюючого органу, які здійснюють спостереження за умовами зберігання, маркування, упакування, сортування, за кількістю вироблених або проданих підакцизних товарів.

5. Аналіз статистичної та звітної інформації. Правоохоронні органи здійснюють аналіз звітної інформації, що надходить від суб'єктів господарювання, які виробляють і реалізують товари підакцизної групи на ринку.

Науковці С. Е. Важинський та Т. І. Щербак розуміють аналіз – як метод пізнання, при якому предмет дослідження (об'єкт, властивості тощо) розкладається на окремі складові частини [150, с. 40].

Вивчення даних бухгалтерського обліку і податкової звітності суб'єктів господарювання є важливою формою контролю з боку правоохоронних органів за сферою обігу підакцизних товарів на ринку. Сутність такої форми контролю полягає у тому, що державний орган перевіряє, щоб звітність про сплачені акцизні збори, обсяги виробництва та продажу акцизних товарів була подана у передбачені законом строки і відповідала б дійсному стану справ. У процесі проведення контролю збираються, групуються та обробляються різні дані, які характеризують діяльність суб'єкта господарювання. Зібрана інформація відображає об'єктивні кількісні дані про обсяги вироблених і реалізованих підакцизних товарів, сплачених акцизних податків за певний календарний період. Правоохоронні органи перевіряють бухгалтерську статистику і встановлюють факт її відповідності, у разі виявлення розбіжностей, мають повноваження притягнути порушника до відповідальності, накладити штраф тощо.

Згідно Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР, неподання чи

несвоєчасного подання звіту або подання звіту з недостовірними відомостями про обсяги виробництва та/або обігу (в тому числі імпорту та експорту) спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів до органу виконавчої влади, уповноваженого Кабінетом Міністрів України видавати відповідні ліцензії, - у розмірі 17000 гривень (ч. 2 ст. 17) [201].

Суб'єкти господарювання (у тому числі іноземні суб'єкти господарювання, які діють через свої зареєстровані постійні представництва), які отримали ліцензії на виробництво та/або оптову торгівлю спиртом, алкогольними напоями і тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, та здійснюють таку діяльність та/або експорт, імпорт зазначеної продукції, подають до органу виконавчої влади, уповноваженого Кабінетом Міністрів України видавати такі ліцензії, щомісяця до 10 числа наступного місяця звіт про обсяги виробництва та/або обігу (в тому числі імпорту та експорту) спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, за формою, встановленою цим органом (ч. 3. ст. 16) [201].

Отже, правоохоронні органи можуть застосовувати різні форми контролю стосовно суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів, перевіряючи достовірність представленої інформації з метою попередження та протидії правопорушенням.

У законодавстві України закріплено основні форми державного контролю за виробництвом та обігом таких підакцизних товарів, як автомобілі, спирт та спиртові дистиляти, пиво, алкогольні напої, бензин та паливо, тютюнові вироби, електроенергія.

Тому, форми державного контролю необхідні для змістовного правового оцінювання наявного стану та динаміки розвитку ринку підакцизних товарів.

Звичайно, форми контролю є лише способом організації його проведення, що проявляється у взаємодії між контролюючими органами і суб'єктом підприємницької діяльності.

Отже, для здійснення контролю суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів потрібно застосовувати спеціальні методи, які визначають правові інструменти для здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами.

Зауважимо, що поняття «метод контролю» має багато визначень в різних галузях наук: державне управління, правознавство, менеджмент тощо. У загальноприйнятому розумінні термін «метод» означає певний визначений спосіб чи прийом здійснення, реалізації чого-небудь.

Дослідник В. В. Новіков вказує, що під методами контролю слід розуміти специфічні прийоми, вироблені практикою на основі досягнень економічної науки, які формуються залежно від цільової функції науки та її загальнонаукових прийомів і характеризуються взаємним проникненням в однорідні галузі наук [161].

Сутність поняття «метод контролю», Д. В. Лученко розглядає як спосіб його здійснення, тобто як реалізуються завдання, що покладаються на контролюючих суб'єктів. Методи контролю – це способи організації організаційно-правового впливу на підконтрольний об'єкт. Таким чином, під методами контролю автор розуміє конкретні способи, прийоми практичного здійснення покладених на контролюючих суб'єктів завдань, тобто фактичний зміст контрольної діяльності [140, с. 64].

Науковець Ю. Л. Больбіт наводить визначення: «методи державного контролю у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів – це сукупність законодавчо установлених засобів та прийомів, які використовують органи державної влади для здійснення ефективного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» [36, с. 74].

М. В. Толкачов, справедливо зазначає, що метод адміністративно-правового регулювання надає вольовій поведінці учасників суспільних відносин певну якість у формі «автономності» або «співпідпорядкованості», де ці категорії розуміються відповідно як певний стан волі суб'єктів, що

виражається в їх здатності свідомо і цілеспрямовано керувати своїми вчинками (у певних рамках свободи своєї поведінки) і не залежати від довільної волі інших суб'єктів цих відносин, а також здатність керувати своїми діями у рамках, установлених (в певному регламентному порядку) волею інших суб'єктів [280, с. 39].

Слід зауважити, що механізм державного правління суб'єктами господарювання передбачає велике розмаїття методів контролю в різних галузях суспільної діяльності, це пояснюється реалізацією різних завдань економічної політики. В залежності від ситуації у сфері обігу підакцизних товарів, правоохоронні органи можуть використовувати різних методи контрольно-наглядової діяльності. Відтак, для розуміння методів контролю необхідно провести їх класифікацію.

Наприклад, Ю. Ю. Чуприна пропонує класифікувати методи адміністративно-правового регулювання доцільно за такими характерними ознаками як: галузь права (метод цивільного права, метод адміністративного права і метод судового права); регуляторний характер (імперативний, диспозитивний, констатації); форма вираження методу (узгодження, взаємодії, координації, контролю і перевірки виконання, інспектування, інструктування); юридичні властивості (нормативний, індивідуальний); спосіб впливу на поведінку суб'єктів (зобов'язуючий, заборонний, уповноважуючий, заохочувальний) [302, с. 12].

Г. В. Смолин [271] вивчаючи державне регулювання господарської діяльності, виділяє адміністративні та економічні методи.

До адміністративних (прямих) методів регулювання економіки вчений відносить: прийняття законів та контроль за їх виконанням; державний контроль над монопольними ринками; державні замовлення, дотації, трансферні платежі, що фінансуються з державного бюджету; пряме державне регулювання цін (встановлення фіксованих цін на найважливіші товари, максимального та мінімального їх рівня, заморожування цін на певний строк); державна підтримка експорту; захист від зовнішньої конкуренції; індикативне

планування; прямі адміністративні заходи державної влади (заборони, дозволи, ліцензії, патенти, державні стандарти тощо) [271, с. 43].

До економічних (непрямих) методів вчений відносить: інструменти податкової політики (податкові ставки і види податків, податкові пільги); інструменти грошово-кредитної політики (операції на відкритому ринку, дисконтні ставки, норми обов'язкових резервів, регулювання грошової маси, кредитні пільги); інструменти фіскальної політики (регулювання доходів бюджету, структура та обсяг державних витрат); інструменти амортизаційної політики (норми амортизації та напрями використання амортизаційного фонду) [271, с. 43].

Розглядаючи проблему механізмів державного регулювання господарських суб'єктів В. В. Шпаков до методів регулювання підприємницької діяльності відносить: державні дозволи; залучення підприємств незалежно від форм власності до виконання державних та регіональних цільових комплексних програм; антимонопольні заходи; регулювання цін на деякі види промислової продукції аж до встановлення державних цін; використання норм амортизації та інших норм і нормативів [309, с. 244].

Одним із напрямків застосування державного нагляду в сфері обігу підакцизних товарів є фінансовий контроль суб'єктів господарювання. Зокрема, до переліку методів державного фінансового контролю О. О. Репетько пропонує включити: ревізію, перевірку, аудит, моніторинг (спостереження, нагляд), обстеження, економічний аналіз, фінансово-економічну експертизу. На думку дослідника, методи фінансового контролю вибираються залежно від сукупності факторів: суб'єкта контролю, об'єкта контролю, мети і завдань, що постають перед суб'єктом фінансового контролю, підстав виникнення контрольних правовідносин, а також від інших обставин [257, с. 4].

У результаті аналізу наукових праць [19; 28; 36; 37; 50; 51; 57; 59; 67; 68; 79; 148; 158; 167; 168; 179; 193; 194], встановлено, що правоохоронні органи при здійсненні контрольної-наглядової діяльності суб'єктів господарювання у сфері

обігу підакцизних товарів використовують адміністративні методи регулювання, які прийнято розділяти на дві групи: адміністративно-правові та адміністративно-організаційні. Розглянемо їх.

Адміністративно-правові методи регулювання господарської діяльності суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів мають державно-примусовий юридичний характер і є обов'язковими для виконання у повному обсязі усіма суб'єктами права. До таких методів відносять: закони України, ухвалені рішення, накази, постанови, інструкції, вказівки і розпорядження підготовлені органами влади.

Адміністративно-організаційні методи регулювання господарської діяльності суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів забезпечують єдність спільних цілеспрямованих дій учасників суспільних відносин, а також їхню взаємну відповідність у правах та обов'язках. Призначення таких методів – забезпечити координацію діяльності правоохоронних органів та господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів з метою дотримання режиму законності, попередження правопорушень, притягнення до відповідальності. До таких методів відносять управлінські заходи: нагляд, контроль, організування, перевірка, примус, узгодження тощо.

Отже, узагальнюючи наведену класифікацію, можна виділити методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, які слід класифікувати за різними критеріями:

- 1) в залежності від сутності контрольно-наглядової діяльності як функції публічного управління (примус і координація господарської діяльності);
- 2) в залежності від виду дозвільної діяльності (при розумінні контролю в широкому значенні) – ліцензування, реєстрація, тарифне і податкове регулювання, нетарифне регулювання;
- 3) організаційно-процедурні (вимірювання результатів, експертиза).

Розглянемо нижче методи сутності контрольно-наглядової діяльності як функції публічного управління у сфері обігу підакцизних товарів: примус і координація господарської діяльності.

1. Метод владного примусу. Примушення є формою застосування владних повноважень державним органом стосовно підпорядкованих йому суб'єктів господарювання, що полягає у можливості застосування адміністративних заходів прямого впливу, невиконання яких тягне за собою відповідальність згідно положень чинного законодавства. Для застосування даного методу контролю у сфері обігу підакцизних товарів відповідні правоохоронні органи повинні мати передбачені законом повноваження, як важіль впливу на підпорядкованих йому господарських суб'єктів.

Дослідниця С. Л. Дембіцька розглядає примус як адміністративно-правовий метод впливу. Вона наголошує, що примус здійснюється уповноваженими на це державними органами та громадськими організаціями на основі правових норм у встановленому порядку [74, с. 33].

Примус до осіб застосовується лише тоді, коли вичерпано всі можливості переконання й особа не підкорилася загальнодержавним інтересам та інтересам громадянського суспільства. В умовах демократизації примус відіграє значну стабілізуючу, правозабезпечувальну та правоохоронну роль [74, с. 31].

Як зазначає науковець А. Т. Комзюк, заходи адміністративного примусу забезпечують безпосереднє попередження, виявлення і припинення порушень правових норм, притягнення винних до юридичної відповідальності, усунення шкідливих наслідків правопорушень, а в кінцевому підсумку – зміцнення законності і правопорядку [116, с. 3].

Правоохоронним органам неможливо обійтися без методу примусу щодо проведення контрольно-наглядової діяльності за суб'єктами господарювання, які здійснюють виробництво і торгівлю алкогольними напоями та тютюновими виробами, у разі якщо є підозра явного правопорушення. Метод владного примусу дозволяє компетентним органам державного контролю втручатися, у разі нагальної потреби, у діяльність підконтрольного суб'єкта незалежно від його бажання. Таким чином, можуть бути своєчасно виявлені або попереджені правопорушення, які шкодять інтересам держави і суспільства. Наприклад, виявлення фактів грубих порушень законодавства і притягнення винних до

відповідальності за: підробку акцизних марок, незаконну торгівлю алкоголем і тютюновими виробами, порушення митного оформлення автомобілів, ухилення від сплати акцизного податку тощо.

2. Метод координації господарської діяльності. Контролюючі органи здійснюють контроль у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням, забезпечують міжгалузеву координацію у цій сфері.

Координація робіт, на думку науковців В. А. Панченка, Я. В. Галети, О. В. Черненка є процесом узгодження дій усіх підсистем організації для досягнення її цілей [174]^{Ошибка! Закладка не определена.}. На практиці, координація правоохоронними органами господарської діяльності підконтрольного суб'єкта у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється на основі вертикального і горизонтального механізмів регулювання.

До механізмів вертикальної координації належать: прямий контроль (надання керівникові повноважень розподіляти завдання та контролювати їх виконання, тобто використання ієрархії управління); стандартизація здійснюється через застосування: правил; стандартних операційних процедур; опрацювання графіків роботи [174, с. 92-93].

Горизонтальна координація ґрунтується на взаємних контактах співробітників, які знаходяться на одному рівні в ієрархічній структурі організації. До механізмів горизонтальної координації належать: взаємодопомога (взаємні комунікації); оперативні групи (тимчасові робочі групи); комісії (постійні робочі групи); збори між підрозділами організації [174, с. 92-93].

Координація діяльності суб'єктів господарювання, які займаються виготовленням і продажем підакцизних товарів, здійснюється Управлінням контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Державної фіскальної служби України.

Даний орган має наступний перелік повноважень:

- забезпечення реалізації державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, пального, алкогольних напоїв і тютюнових виробів в певній області;

- здійснення контролю у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням, забезпечення міжгалузевої координації у цій сфері;

- ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з роздрібною торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами;

- організація та контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати до бюджету акцизного податку;

- організація роботи, пов'язаної із замовленням марок акцизного податку;

- здійснення заходів щодо запобігання та виявлення порушень законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;

- забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких виробів;

- забезпечення контролю за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять оптову або роздрібну торгівлю алкогольними напоями, вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на такі напої [287].

Отже, координація діяльності виробників і торговців підакцизними товарами забезпечує можливість управління ними на місцевому рівні з метою попередження правопорушень, захисту інтересів держави і суспільства, а також регулювання їхньої діяльності відповідально до вимог чинного законодавства України.

Таким чином, розглянуті методи сутності контрольно-наглядової діяльності відображають функції публічного управління у сфері обігу підакцизних товарів, оскільки передбачають прямий владний вплив з боку правоохоронних органів на суб'єктів господарської діяльності.

Розглянемо нижче методи дозвільної діяльності (при розумінні контролю в широкому значенні): ліцензування, реєстрація, тарифне і податкове регулювання, нетарифне регулювання;

1. Метод ліцензування. Для того, щоб суб'єкти господарювання могли законно здійснювати свою діяльність у сфері обігу спирту, бензину та палива, електроенергії, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, вони повинні отримати у встановленому порядку ліцензію.

Порядок та умови ліцензування певних видів господарської діяльності визначений у Законі України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02 березня 2015 року № 222-VIII [229].

Ліцензування – засіб державного регулювання провадження видів господарської діяльності, спрямований на забезпечення безпеки та захисту економічних і соціальних інтересів держави, суспільства, прав та законних інтересів, життя і здоров'я людини, екологічної безпеки та охорони навколишнього природного середовища

Ліцензування є дієвим методом регулювання суспільних відносин у сфері обігу підакцизних товарів, оскільки попереджує появу підробки акцизних марок, захищає права виробників і споживачів.

На це вказує науковець Д. Н. Бахрах, який справедливо вважає, що ліцензування – це адміністративно-правовий режим, що опосередковує особливий порядок діяльності виконавчої влади, необхідний насамперед для забезпечення безпеки [1, с. 263].

Відповідно, ліцензія – це документ державного зразка, який засвідчує право суб'єкта господарювання на провадження виду господарської діяльності або частини виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню [229].

Зокрема, ліцензія надає виключне право підприємству здійснювати виробництво і торгівлю товарами підакцизної групи.

Ліцензування є необхідною процедурою для отримання юридичного дозволу на право здійснювати суб'єктами господарювання виробничу і торгівельну діяльність підакцизними товарами. Документ може видаватися як на обмежений термін, так і необмежений, в залежності від предмету ліцензування. Ліцензію на право виробництва та роздрібну торгівлю підакцизними товарами видає Державна фіскальна служба, за місцем реєстрації господарського суб'єкта.

Отже, ліцензія засвідчує той факт, що технологія та умови виробництва у суб'єкта підприємницької діяльності, який займається виготовленням товарів підакцизної групи, відповідають всім вимогам якості згідно державних стандартів, а також оптово-роздрібна торгівля здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства України.

2. Реєстрація суб'єкта господарювання. Створення підприємства будь-якої організаційно-правової форми власності у сфері обігу підакцизних товарів передбачає процедуру реєстрації, тобто факту узаконення підприємницької діяльності суб'єктом.

Здійснення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, відбувається згідно положень Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» від 15 травня 2003 року № 755-IV [204].

Юридичним фактом створення суб'єкта господарювання у сфері обігу підакцизних товарів є отримання виписки із Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань у разі успішного проходження процедури. Згідно статті 1 вказаного закону, Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань – це єдина державна інформаційна система, що забезпечує збирання, накопичення, обробку, захист, облік та надання інформації про юридичних осіб,

фізичних осіб – підприємців та громадські формування, що не мають статусу юридичної особи [204].

Зауважимо, що у сфері обігу підакцизних товарів правоохоронними органами здійснюється суворий контроль, для цього ведеться Єдиний державний реєстр виробників спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, який перевіряється Податковою Службою України.

Процедура отримання дозвільних документів для суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів визначена у Законі України «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» від 6 вересня 2005 року № 2806-IV [206].

Документ дозвільного характеру видає дозвільний орган суб'єкту господарювання, у разі надання йому права на провадження певних дій щодо здійснення господарської діяльності або видів господарської діяльності та/або без наявності якого суб'єкт господарювання не може проваджувати певні дії щодо здійснення господарської діяльності або видів господарської діяльності [206].

Тому, у разі виявлення порушень порядку реєстрації або отримання дозвільних документів до господарського суб'єкта правоохоронними органами вживаються адміністративні заходи примусового характеру, притягнення до відповідальності, накладення штрафних санкцій тощо.

Отже, державна реєстрація суб'єкта господарювання призначена для забезпечення охорони та захисту майнових прав власників шляхом надання передбачених законом гарантій.

3. Метод тарифного і податкового регулювання. У Митному кодексі України передбачено, що підакцизні товари, переміщення (пересилання) яких через митний кордон України не заборонено законом, незалежно від вартості оподатковуються митом [154].

Мито – це загальнодержавний податок. Митні платежі складаються із: мита; акцизного податку із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [154].

Встановлення державою митних ставок (платежів) здійснюється з метою регулювання проведення операцій з експорту та імпорту автомобілів, бензину, палива, спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та інших акцизних товарів. Таким чином, держава здійснює захист інтересів національних товаровиробників та регулює міжнародну торгівлю.

Крім мита, у сфері торгівлі суб'єкти господарювання сплачують акцизний збір (податок) на товари підакцизної групи. На важливості регулюючого впливу цього податку наголошує Н. І. Атаманчук, яка зазначає, що акцизний податок завжди був і залишається вагомим джерелом наповнення бюджету і є суттєвим важелем державного регулювання виробництва й обігу в Україні підакцизних товарів [15, с. 119].

Акцизний збір – це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції) [237].

На сьогоднішній день в державі визначено перелік ставок оподаткування підакцизних товарів та процедуру розрахунку акцизних зборів, які регулюються положеннями Податкового Кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177], Лист ДПА України «Про оподаткування акцизним збором» від 05.06.09р. №11930/7/21-0117 [237]. Крім того, необхідно керуватися положеннями Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [182]. Вказаними законодавчими актами регулюється порядок обчислення і сплати акцизного збору, коло платників, ставки акцизного збору, терміни сплати податків тощо.

На рисунку 2.3 відображено об'єкти оподаткування акцизним податком.

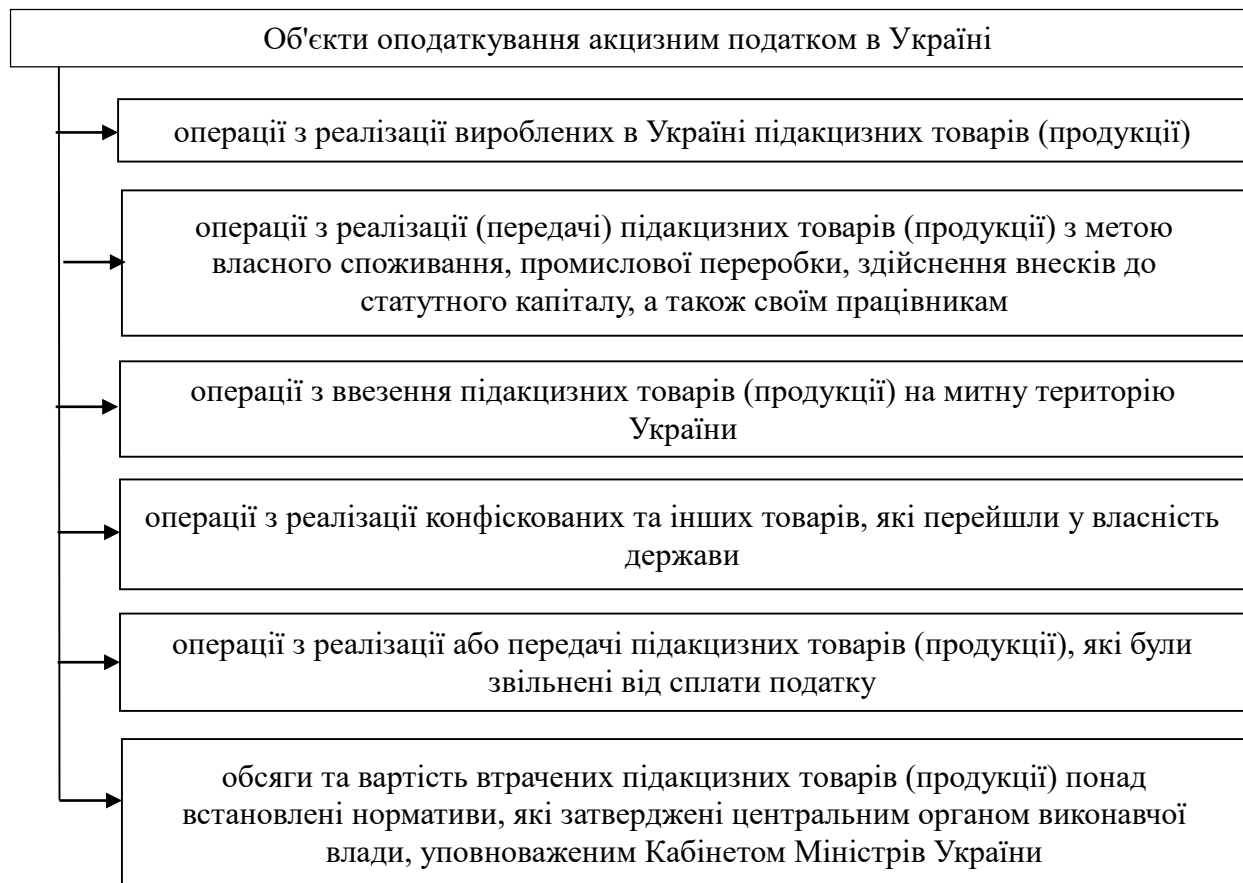


Рис. 2.3 Об'єкти оподаткування акцизним податком

Відповідно до зазначених законодавчих актів до платників акцизного збору відносяться суб'єкти підприємницької діяльності – виробники підакцизних товарів на митній території України, у тому числі з давальницької сировини по товарах (продукції), на які встановлено ставки акцизного збору у твердих сумах, а також замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарах, на які встановлено ставки акцизного збору у відсотках до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику. Крім того, платниками є будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, інші юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, а також фізичні особи які ввозять (пересилають) або отримують підакцизні предмети на митній території України в обсягах, що перевищують норми безмитного провезення (пересилання), визначені митним законодавством. Також платниками є нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних

товарів (послуг) на митній території України безпосередньо або через їх постійні представництва чи осіб, прирівняних до них згідно із законодавством [237].

Отже, держава може регулювати обіг і споживання (використання) підакцизних товарів, встановлюючи ставки митних платежів та акцизних зборів. Про це зазначає С. П. Карпенко встановлюючи високі ставки специфічних акцизів, держава не тільки прагне до наповнення бюджету, але і намагається обмежити споживання певних видів товарів, які, наприклад, можуть бути шкідливими для здоров'я (тютюнові вироби, алкогольні напої тощо) [105, с. 31].

4. Метод нетарифного регулювання. Впровадження даного методу в торгівлі передбачає застосування різних неекономічних важелів впливу на обсяги купівлі-продажу товарів.

Відповідно до положень Податкового кодексу України [177] заходами нетарифного регулювання в торгівлі є: процедура реєстрації зовнішньоекономічних договорів; застосування спеціальних заходів щодо обмеження експорту та імпорту певних товарів в Україну; процедура видачі ліцензій на право здійснення експортно-імпортних операцій з акцизними товарами: автомобільного транспорту, бензину і палива, спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів тощо; дозвільна система служби експортного контролю; митний збір, сертифікація товарів, які ввозяться на територію України.

В міжнародній торгівлі одним із поширених заходів нетарифного регулювання є застосування квот на товари підакцизної групи. Тарифна квота визначає для суб'єктів господарювання певний обсяг підакцизних товарів, який вони можуть імпортувати чи експортувати до країни на визначених умовах сплати зниженої (пільгової) ставки мита протягом обмеженого періоду часу її дії.

Митним кодексом України зазначено, що тарифна квота – визначений обсяг товару, в межах якого ввезення або вивезення такого товару здійснюється

за пільговою ставкою мита або без застосування мита. Ввезення товарів на митну територію України поза тарифними квотами здійснюється без зниження ставок ввізного мита [177].

Отже, при регулюванні діяльності суб'єктів господарювання державні органи можуть встановлювати квоти з метою формування певних обмежень щодо обсягу виробництва чи обігу підакцизних товарів.

Таким чином, розглянувши методи дозвільної діяльності, можна стверджувати, що вони направлені на регулювання суб'єктів господарювання шляхом встановлення державними органами певних законодавчих обмежень і дозволів у сфері обігу підакцизних товарів з метою контролю виробництва і продажу.

Розглянемо нижче організаційно-процедурні методи контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів: вимірювання результатів, експертиза.

1. Метод вимірювання результатів. Даний метод ґрунтується на визначенні та їх контролюванні певних господарсько-економічних показників суб'єктів підприємницької діяльності з метою недопущення їх відхилення від встановлених норм.

Термін «вимірювання» – означає знаходження значення фізичної величини шляхом порівняння її з одиницею вимірювання за допомогою спеціальних технічних засобів [82].

В. А. Колтунов, Л. М. Пузік, Е. Р. Ермантраунт, В. Я. Плахотін під поняттям «вимірювання» розуміють чуттєве сприйняття (порівняння) об'єктів у нашій свідомості, просте зіставлення різних розмірів однієї і тієї ж величини (шкала порядку) і порівняння за допомогою вимірювальних приладів, спеціальних технічних засобів [114, с. 132].

В. А. Панченко, Я. В. Галета, О. В. Черненко виділяють чотири основних методи вимірювання результатів в організації:

– Особисті спостереження виявляються у отриманні інформації про реальну діяльність підлеглих безпосередньо менеджером.

- Статистичні звіти набувають ширшого застосування в управлінському контролі внаслідок використання комп'ютерних технологій.
- Отримання інформації на нарадах, в особистих бесідах, розмовах по телефону – це все приклади усних звітів підлеглих.
- Письмові звіти підлеглих про виконану роботу [174, с. 125].

Як правило, вимірюють якісь конкретні показники (норми), що характеризують стан діяльності суб'єкта господарювання. Нормативний засіб державного регулювання у сфері обігу підакцизних товарів полягає у встановленні граничних значень основних економічних показників, що характеризують якісний стан господарської діяльності підприємства за певний період. На підприємствах застосовуються різні нормативи.

Норматив амортизаційних відрахувань – застосовується для визначення термінів експлуатації та оновлення основного капіталу: верстатів, механізмів, автомобілів тощо. А. М. Стельмашук вказує, що річна норма амортизації розраховується на основі строку корисного використання основних виробничих фондів [274, с. 70].

Обчислення нормативів (мінімальної потреби) обігових коштів дає можливість забезпечити нормальний процес виробництва та їх ефективне використання [9, с.139].

Метою нормування виробничих запасів є необхідність визначити такий їх рівень, який би забезпечував рівномірність і ритмічність випуску продукції [100, с. 44].

Основними показниками, які контролюють правоохоронні органи у суб'єктів господарської діяльності сфери обігу підакцизних товарів можуть бути: єдиний соціальний внесок, розмір заробітної плати найманих працівників, розмір запасів на складі нафтопродуктів, амортизація транспортних засобів, товарооборот реалізованих на ринку алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суми сплати акцизного збору за місяць тощо.

Отже, метод вимірювання показників полягає в оцінці фактичних показників із плановими нормативами. У випадку появи розбіжностей до

суб'єкта господарювання можуть застосуватися заходи примусу: сплата штрафів, роз'яснення, усунення виявлених порушень під контролем правоохоронних органів тощо.

2. Експертиза. На важливості проведення експертизи вказують науковці Р. І. Сибірна, А. В. Сибірний, О. В. Хомів, які зазначають: висновки експертів-товарознавців дозволяють правильно розслідувати, розглядати і кваліфікувати правопорушення. Спеціальні знання товарознавців дуже часто застосовуються не тільки при дослідженні речових доказів. У ряді випадків вони використовуються в ході огляду місця події, обшуку та інших слідчих дій з метою виявлення доказів, а також під час вивчення причин і умов, що сприяли здійсненню розкрадань державного і суспільного майна, шахрайств і злочинів у сфері захисту прав споживачів та пов'язаних із нанесенням шкоди для здоров'я та життя громадян. При цьому об'єктами злочинної діяльності є продовольчі та непродовольчі товари, тара й упакування, сировина, матеріали та напівфабрикати. Часто об'єктами злочинних дій стають сертифікати відповідності, ліцензії, товарно-транспортні документи, фірмові та товарні знаки, акцизні марки [265, с. 456].

Стаття 1, Закону України «Про наукову і науково-технічну експертизу» від 10 лютого 1995 року № 51/95-ВР дає визначення: «Наукова і науково-технічна експертиза – це діяльність, метою якої є дослідження, перевірка, аналіз та оцінка науково-технічного рівня об'єктів експертизи і підготовка обґрунтованих висновків для прийняття рішень щодо таких об'єктів» [231].

На думку О. Є. Бавико: експертиза товарів – це їх (товарів) логічне, аналітичне або експериментальне дослідження, проведене компетентною особою – експертом/групою експертів, ґрунтується на спеціальних знаннях і практичному досвіді та має за мету одержання нового знання про об'єкт в умовах невизначеності (протиріччя) або конфліктів, оформлене у вигляді висновку [18, с. 7].

Експертиза товарів підакцизної групи товарів проводиться кваліфікованими фахівцями у спеціальних лабораторіях ДП

«Укрметртестстандарт», які входять до Української системи стандартизації, метрології та сертифікації [81]. Правові, судові експертизи та дослідження проводяться спеціальними уповноваженими експертними установами за зонами регіонального обслуговування, згідно з Переліком регіональних зон обслуговування науково-дослідними установами судових експертиз Міністерства юстиції України (порядок таких експертиз викладений в Наказі Міністерства Юстиції України «Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень»). Експертиза усіх видів підакцизних товарів може проводитися за рішенням правоохоронних органів, у випадку підозри щодо незадовільного рівня їх якості, виявленні незареєстрованих запасів» від 08.10.98 № 53/5) [211].

Для експертного дослідження оцінки (визначення вартості) колісних транспортних засобів доцільно користуватися положеннями викладеними у Наказі Міністерства Юстиції України та Фонду Державного Майна України «Про затвердження Методики товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів» від 24.11.2003 № 142/5/2092 [212].

Згідно даного наказу, методика експертної оцінки Колісного транспортного засобу (КТЗ) застосовується з метою: визначення ринкової вартості КТЗ, їх складників у разі відчуження; визначення стартової ціни КТЗ для їх продажу на аукціоні чи за конкурсом; визначення вартості КТЗ як об'єкта застави; визначення вартості КТЗ у складі майна фізичних осіб для його декларування; визначення вартості КТЗ для страхування фізичними та юридичними особами; визначення матеріальних збитків, завданих власнику в разі пошкодження КТЗ; визначення вартості відновлювального ремонту КТЗ; визначення вартості КТЗ для розв'язання майнових суперечок; визначення вартості арештованих, конфіскованих або визнаних безхазяйними КТЗ, їх складників у разі вимушеного їх продажу; визначення вартості КТЗ, його складників, що ввозяться на митну територію України; визначення вартості

відокремленого КТЗ в складі основних засобів юридичних осіб, а також в інших випадках [212].

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах» від 27 грудня 2010 р. № 1251 [213] містить положення про виробництво та зберігання марок акцизного податку якого зобов'язані дотримуватися суб'єкти господарювання сфери обігу підакцизних товарів. Якщо експертизу, за поданням правоохоронних органів, було встановлено факт невідповідності якості, безпечності, порушника буде притягнуто до відповідальності [213].

Для дослідження спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива можливо призначити експертизу рідин, що містять спирт (дослідження спиртових сумішей) [180].

Для експертного дослідження пального призначаються такі експертизи: експертиза матеріалів, речовин та виробів, зокрема експертиза нафтопродуктів та паливно-мастильних матеріалів, дослідження речовин хімічних виробництв та спеціальних хімічних речовин. Для проведення згаданих експертиз використовуються спеціальні знання з таких галузей, як нафтохімія, технологія нафтопереробки тощо [180, с. 187].

Отже, товарознавча експертиза застосовується правоохоронними органами для аналізу підакцизної групи товарів з метою визначення їх рівні якості, безпечності, придатності до споживання (використання, експлуатації) відповідності вимогам технічних норм і стандартів.

Таким чином, розглянувши організаційно-процедурні методи контролю, можна стверджувати, що вони застосовуються правоохоронними органами, у випадку необхідності встановлення фактів розбіжностей у бухгалтерських документах щодо фінансово-економічного стану суб'єкта господарювання, обсягу виробленої підакцизної продукції, виручки від реалізації підакцизних

товарів за звітній період, суми сплати акцизного збору, а також для експертної оцінки показників якості і відповідності продукції технічним стандартам.

Таким чином, можна стверджувати, що методи контролю є поєднанням методів публічного управління, різновидом якого є контроль-наглядова діяльність та економічних методів, оскільки предметом контроль-наглядової діяльності є господарська діяльність суб'єктів бізнесу. Особливістю таких методів є той факт, що останні регламентуються нормами адміністративного права, мають загальнообов'язковий, а в деяких випадках примусовий характер і проводяться шляхом чітко визначених процедурних дій у вигляді перевірки, спостереження, обліку, інвентаризації, ревізії, експертизи) тощо.

Застосування кожного окремого методу контроль-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів має свою підставу, умови та порядок проведення і є окремим інструментом адміністративного та податкового примусу на господарську діяльність у сфері підакцизних товарів тощо.

Отже, наведений та охарактеризований нами перелік форм та методів контролю дозволяє правоохоронним органам здійснювати свою основну функції – контроль-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів з метою виявлення та попередження правопорушень, притягнення винуватців до відповідальності.

2.3. Адміністративні процедури здійснення контроль-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні

Державний нагляд у сфері обігу підакцизних товарів на посідає провідне місце в системі ринкового контролю з боку правоохоронних органів. Правове регулювання процесуальних відносин органів виконавчої влади та правоохоронних органів з суб'єктами господарювання є однією з проблем розвитку демократичних процесів в економіці, тому саме для реалізації цього

аспекту державної політики з'являється нагальна необхідність у застосуванні адміністративних процедур.

Саме адміністративні процедури дозволяють правоохоронним органам реалізовувати контрольню-наглядову діяльність, а також здійснювати примус, переконання до суб'єктів галузі господарської діяльності. Одним із напрямком реалізації правоохоронними органами адміністративних процедур є протидія правопорушенням у сфері обігу підакцизних товарів.

Проведення контрольню-наглядових процедур гарантує для громадян безпечність і якість підакцизних товарів шляхом періодичних перевірок їх виробників і продавців на предмет дотримання відповідності вимогам технічних стандартів, норм, правил торгівлі тощо.

Отже, для здійснення контрольню-наглядової діяльності за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів правоохоронними органами мають бути застосовані відповідні адміністративні процедури. Розглянемо сутність адміністративних процедур та особливості їх застосування.

У загальному розумінні «процедура» визначається як певна сукупність дій чи операцій, за допомогою яких реалізується той чи інший процес або етап, стадія, що виражає зміст відповідної технології чи діяльності [35, с. 5].

Науковець О. І. Миколенко вказує, що будь-який адміністративний процес є процедурою [152, с. 438]. Проте, на наш погляд, таке визначення є дуже вузьке і не розкриває сутності правової процедури.

І. Бойко вказує, що у правовій науці процедура – це регламентований юридичною нормою порядок вчинення дій або прийняття рішень у сфері правозастосування [34, с. 8]. Зауважимо, що вчений акцентує увагу лише на певні юридичні процеси – вчинення дій, прийняття рішення, що не враховує адміністративну діяльність публічних (правоохоронних) органів.

Вказане свідчить про необхідність подальшого наукового аналізу сутності категорії «процедура» в контексті процесуальних форм, оскільки вона визначає регламентований законодавством порядок здійснення процесуальної діяльності.

На важливій ролі процесуальних форм вказує В. М. Трофименко, зазначаючи, що завдяки процесуальній формі упорядковується юридична діяльність і твориться юридичний процес [284, с. 202].

Дослідник І. О. Розум наводить роль і значення процесуальної форми, вказуючи, що вона: забезпечує умови послідовного втілення в життя конституційних принципів державного управління та адміністративного судочинства; створює стабільний, стійкий, юридично визначений режим провадження при розгляді і вирішенні індивідуальних адміністративних справ; містить гарантії прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб; створює умови, що забезпечують повноту, всебічність і об'єктивність розгляду індивідуальних справ, а також встановлення істини, правильне і справедливе застосування закону; включає в себе заходи, що забезпечують оскарження та опротестування рішень, прийнятих при вирішенні індивідуальних адміністративних справ; зобов'язує розглядати і вирішувати адміністративні справи відповідно до норм матеріального і процесуального права [258].

А. А. Черникова робить висновок, що процесуальна форма є теоретичною абстрактною конструкцією, що втілює принципи найбільш доцільної процедури здійснення певних повноважень, але, водночас, відноситься до основоположних категорій процесуального права, виступає в якості правової гарантії дотримання прав та інтересів осіб, сприяє забезпеченню завдань судочинства, а також має високу соціальну та правову цінність. На переконання дослідниці, процесуальну форму необхідно розцінювати саме як правову категорію (а не як правовий інститут), завдяки якій формується уявлення про порядок, правила організації і здійснення провадження, умови, що сприяють їх дотриманню [298, с. 75].

Процесуальна форма також може застосуватися при розгляді судових проваджень у справах про правопорушеннях у сфері обігу підакцизних товарів. На це вказує А. І. Бітов, який вважає, що процесуальна форма діяльності адміністративних судів являє собою встановлену нормами законодавства про адміністративне судочинство порядок: розгляду адміністративним судом

відповідних адміністративних позовів (позовних заяв), порушення провадження у справі, підготовки справи до судового розгляду, розгляду та вирішення справ з винесенням відповідних процесуальних актів, оскарження і перегляду адміністративно-судових актів [32, с. 332].

Дослідник О. І. Миколенко пропонує адміністративну процесуальну форму визначати як встановлений адміністративно-процесуальними нормами порядок (стан, лад), в межах якого здійснюється послідовна діяльність суб'єктів адміністративного процесу та дії інших його учасників. До елементів змісту адміністративної процесуальної форми дослідник відносить: 1) порядок ведення адміністративного процесу; 2) форму зв'язків, що виникають між суб'єктами і учасниками адміністративного процесу на його певних стадіях і етапах; 3) форму прояву окремих дій (актів) суб'єктів та учасників адміністративного процесу [153, с. 55].

Отже, адміністративна процесуальна форма являє собою встановлений нормами права адміністративний порядок здійснення правоохоронними органами контрольної-наглядової діяльності за суб'єктами господарювання у сфері обігу підакцизних товарів, з урахуванням їх законних прав, свобод та обов'язків.

В процесуальній формі знаходить своє вираження зміст адміністративних проваджень (контроль і нагляд), які здійснюють правоохоронні органи.

Контрольні провадження В. Гаращук, визначає як сукупність послідовних, організаційно пов'язаних і нормативно закріплених юридично значущих дій, які мають на меті надати змогу компетентним органам та їх посадовим особам на практиці реалізувати свої контрольні-наглядові повноваження [57, с. 90].

До складових елементів контрольних проваджень науковець В. Гаращук відносить: 1) суб'єктів контролю; 2) об'єкти контролю; 3) нормативну базу контролю; 4) юридичні факти (або підстави порушення контрольних проваджень); 5) безпосередні контрольні-наглядові правовідносини [57, с. 91].

Вивчаючи особливості контрольних проваджень у сфері господарської діяльності І. С. Орехова наголошує: «процедури контролю та їх регламентація мають значення як для сторони, що контролює, так і для сторони, яку контролюють. Контролюючу сторону визначені процедури дисциплінують, підвищують організованість і дієвість їх роботи. Для сторони, яку контролюють, правове забезпечення процедур контролю позбавляє від свавілля у діях контролюючих, надає результатам перевірок передбачуваності, створює додаткові юридичні гарантії законності дій органів контролю і дотримання прав суб'єктів господарювання, дозволяє останнім виробити стратегічну і тактичні лінії поведінки» [168, с. 179].

Отже, контрольні провадження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів можна визначити як сукупність послідовних, закріплених законодавством адміністративних дій, які дають змогу реалізувати контрольню-наглядові повноваження за суб'єктами господарювання які виробляють та реалізують товари підакцизної групи.

Зауважимо, що контрольні провадження у сфері обігу підакцизних товарів передбачають здійснення правоохоронними органами певних адміністративних процедур.

На думку І. В. Бойко адміністративна процедура – це структурований, нормативно закріплений порядок прийняття адміністративних актів або укладення адміністративно-правових договорів, спрямований на вирішення конкретних справ у сфері публічного управління [34, с. 7].

Ю. Ю. Басова наголошує, що під адміністративною процедурою варто розуміти встановлений адміністративно-правовими нормами послідовний порядок правозастосовчої діяльності органів публічної адміністрації щодо вирішення індивідуальних адміністративних справ, результатом якої є прийняття адміністративного акта або укладення адміністративного договору [20].

Вдале і найбільш повне визначення наводить І. Юрійчук, який під адміністративною процедурою розуміє нормативно закріплений алгоритм

(порядок дій для досягнення результату) розгляду та вирішення органами публічної адміністрації індивідуальних адміністративних справ, що здійснюється з метою сприяння реалізації та захисту прав, свобод та законних інтересів фізичних та юридичних осіб та забезпечення верховенства права в українському соціумі [316, с. 154].

Правове регулювання адміністративних процедур ґрунтується на положеннях законів України «Про звернення громадян» від 02 жовтня 1996р. № 393/96-ВР [228], «Про адміністративні послуги» від 06 вересня 2012 р. № 5203-VI [189], «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02 березня 2015 р. № 222-VIII [229]. Наразі підготовлено проект закону «Про адміністративну процедуру» [190], який готується до розгляду та ухвалення Верховною Радою України.

Варто зауважити, що будь-яка адміністративна процедура має свої характерні правові ознаки, розуміння яких дає змогу осягнути її сутність.

До ознак юридичної процедури К. Ніколіна відносить наступні: 1) являє собою особливий різновид правовідносин, що мають процедурний характер та визначають особливості юридичної практичної діяльності; 2) має цілісний характер, оскільки складається із певної послідовності дій суб'єктів юридичної процедури, в результаті чого досягається певний результат; 3) виникає на підставі норм права, тобто має офіційний правовий характер; 4) порядок здійснення юридичної процедури регламентується відповідними процедурними нормами права; 5) має власну націленість, що полягає у зміні правової дійсності; 6) має інтелектуальний та вольовий характер, оскільки залежить від свідомості та волевиявлення суб'єкта юридичної процедури; 7) визначає послідовність діяльності суб'єктів юридичної процедури; 8) результатом здійснення юридичної процедури є реалізація прав, свобод, законних інтересів суб'єкта права або виконання юридичних обов'язків; 9) виявляється у юридичній діяльності; 10) являє собою сукупність послідовних актів поведінки, кожний з яких викликає відповідні локальні наслідки, що впливає на зміст та результативність всієї юридичної процедури [160, с. 45].

І. В. Бойко виділяє наступні ознаки адміністративної процедури: має правовий характер, оскільки принципи та правила, що визначають адміністративну процедуру, містяться в приписах нормативно-правових актів; вміщує норми, що регламентують як діяльність суб'єкта публічного адміністрування, так і поведінку приватних осіб; спрямована на прийняття адміністративного акта суб'єктом владних управлінських повноважень; застосовується для вирішення конкретної адміністративної справи; має основним призначенням забезпечення ефективної реалізації прав приватних осіб і унеможливлення їх порушення; тягне за собою настання зовнішніх наслідків, тобто застосування процедурних правил породжує права й обов'язки осіб, які знаходяться поза системою публічного адміністрування; має, як правило, безспірний характер, тобто завдяки адміністративній процедурі вирішуються позитивні управлінські справи [35, с. 7].

Науковець О. В. Левченко пропонує власний варіант класифікаційних критеріїв адміністративної процедури: 1) за порядком здійснення – звичайні та спрощені адміністративні процедури; 2) залежно від суб'єкта ініціювання – заявні та втручальні; 3) залежно від предмета: надання адміністративних послуг, застосування заходів адміністративного примусу, контрольо-наглядові, атестаційні, нормотворчі (прийняття нормативно-правових актів), укладання адміністративно-правового договору [135, с. 63].

При класифікації адміністративних процедур варто звернути увагу і на основні завдання які вони виконують у сфері права.

Наприклад, дослідник Ю. М. Фролов, характеризує значення адміністративних процедур, виділяє основні їхні завдання: 1) надання чесного, неупередженого та вчасного розслідування адміністративних справ як фізичних, так і юридичних осіб з метою втілення в життя обов'язків, гарантування прав і законних інтересів суб'єктів правових відносин; 2) підтримка підвищення ефективного втілення в життя публічної влади, чіткої реалізації функцій і обов'язків органів, а також і їх посадових осіб, завдяки впорядкуванню їхньої діяльності; 3) гарантування потрібної етапності в межах

здійснення суб'єктами правових відносин власних прав та інтересів; 4) протистояння беззаконню, що наявне з боку органів виконавчої влади, а також інших суб'єктів владних повноважень, завдяки чіткому регламентуванню правил взаємозв'язків між органами, посадовими особами виконавчої влади або органів місцевого самоврядування й іншими суб'єктами адміністративно-правових відносин [292, с. 696].

Варто відмітити той факт, що В. А. Бернадін, вказує на провідну роль адміністративних процедури при регулюванні обігу підакцизних товарів. Відсутність необхідного законодавства ніколи не зробить протидію правопорушенням у сфері обігу підакцизних товарів ефективною, а відсутність якісної практики застосування відповідних норм права перетворює закон на декларацію, тобто нормативно-правовий акт без реального механізму правозастосування (адміністративних процедур) [24, с. 105].

Враховуючи погляди вчених [3; 4; 20; 22; 25; 32; 34; 35; 71; 74; 94; 113; 116; 130; 135], можна стверджувати, що здійснення будь-якої адміністративної процедури направлено, у першу чергу, на контроль підпорядкованого суб'єкта з метою вивчення його стану і здійснення регулювання, приведення у відповідність до певних норм, вимог, правил. Наприклад, правоохоронні органи застосовують адміністративні процедури з метою регулювання діяльності підлеглих їм суб'єктів господарювання, спрямовуючи правову поведінку останніх у відповідність до норм законодавства.

Варто зазначити, що контроль у сфері господарської діяльності, у тому числі й у сфері обігу підакцизних товарів, визначається Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239]. Цей закон визначає правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб і права, обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання під час здійснення державного нагляду (контролю) [239].

Спосіб здійснення державного нагляду (контролю) – процедура здійснення державного нагляду (контролю), визначена законом [239].

Законом визначено, що заходи державного нагляду (контролю) – планові та позапланові заходи, які здійснюються у формі перевірок, ревізій, оглядів, обстежень та в інших формах, визначених законом [239].

Отже, на підставі викладено вище, адміністративну процедуру контролю у сфері обігу підакцизних товарів можна тлумачити як регульовану систему послідовних адміністративно-правових заходів, спрямованих на реалізацію контрольних повноважень суб'єктів державного контролю щодо дотримання виробниками та продавцями акцизних товарів вимог законодавства та стандартів якості.

У результаті проведеного нами дослідження, адміністративні процедури контрольної діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні були нами класифіковані в залежності від таких критеріїв як:

- 1) вид підакцизного товару (пальне, спирт, алкогольні напої, тютюнові вироби та ін.);
- 2) від виду господарської діяльності (виробництво, переробка, зберігання, торгівля тощо);
- 3) в залежності від підстави перевірки (планові та позапланові);
- 4) в залежності від суб'єкта проведення;
- 5) в залежності від наявності або відсутності фактів порушення адміністративного або податкового законодавства та застосування заходів забезпечувального, відновлювального та організаційного характеру;
- 6) в залежності від напрямку контрольної діяльності (контроль за ціноутворенням, за дотриманням ліцензійних умов, державний пожежний контроль, контроль у сфері оподаткування, контроль за дотриманням антимонопольного законодавства тощо).

Здійснення контрольної діяльності правоохоронними органами господарської діяльності у сфері обігу під акцизних товарів

передбачає використання спеціальних адміністративних процедур. Адміністративні процедури полягають у детальній перевірці відповідності виробничих процесів та правил торгівлі акцизних товарів вимогам державних норм і стандартів. Перевірку здійснюють уповноважені правоохоронні органи, проводячи поетапний аналіз всього масиву документації: технологічної документації, санітарних норм, стандартів якості, бухгалтерських та податкових документів тощо. Крім того, для аналізу якості можуть бути відібрані зразки для лабораторно-експертного аналізу продукції (спирт, алкогольні напої, тютюнові вироби).

Особливе значення адміністративні процедури набувають в умовах демократизації і децентралізації органів влади, з метою упорядкування господарських відносин суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів. Таке упорядкування має здійснюватися у певній послідовності. Слід зауважити, що адміністративна процедура реалізується суб'єктом контролю у поетапно.

На цьому наголошує дослідниця Н. Л. Губерська, яка зазначає, що основними складовими елементами адміністративних процедур є їх стадії – самостійні частини адміністративно-процедурної діяльності, що визначають структуру й відображають послідовність вчинення дій під час вирішення конкретних адміністративних справ [71, с. 14].

Тому, охарактеризуємо стадії адміністративної процедури при здійсненні контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами.

Група науковців – О. В. Закаленко, Д. А. Козачук, А. Ю. Осадчий виділяють загальну структуру стадій адміністративних процедур: 1) стадія відкриття адміністративного провадження; 2) стадія підготовки адміністративної справи до розгляду; 3) стадія розгляду та вирішення адміністративної справи; 4) стадія виконання індивідуального адміністративного акту [94, с. 13].

Науковець В. В. Хомулянський наводить дуже схожу на попередню класифікацію стадій провадження (адміністративних процедур) у справах про порушення митних правил: 1) стадія порушення справи; 2) стадія вирішення

справи; 3) стадія оскарження постанови та її перегляду; 4) стадія виконання постанови [295, с. 111].

Зауважимо, що стадії застосування адміністративних процедур у сфері обігу підакцизних товарів передбачають виконання учасниками адміністративного процесу (правоохоронними органами і суб'єктами господарювання) конкретних, заздалегідь обумовлених законодавством дій.

У результаті проведеного дослідження виокремлено та вивчено типові стадії адміністративної процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності, серед яких названо наступні:

1) підготовча стадія (вибір об'єкта для перевірки, узгодження дати і часу, підготовка дозволу або направлення на перевірку, формування складу контрольної комісії);

2) інформаційно-аналітична (ознайомлення із суб'єктом господарювання, вибір форм і методів дослідження, збирання інформації про предмет дослідження);

3) стадія безпосередньої перевірки стану підконтрольного об'єкту (огляд виробництва, ознайомлення із технологією, вивчення документів – бухгалтерських, податкових, стандартів і норм);

4) завершальна стадія, яка характеризується прийняття адміністративного акту за результатом перевірки та його оприлюднення тощо.

Варто зазначити, що всі типові стадії адміністративної процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності взаємопов'язані.

Далі розглянемо адміністративні процедури контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів: з контролю якості, з контролю за сплатою акцизного податку, з попередження незаконного обігу підакцизних товарів на території України.

1. Адміністративні процедури з контролю якості підакцизних товарів.

Основні засади щодо контролю якості на виробничих підприємствах висвітлено в стандарті ДСТУ ISO 9000:2015 (ISO 9000:2015) «Системи

управління якістю. Основні положення та словник термінів» [83], який характеризує основоположні поняття, принципи та словник термінів стосовно систем управління якістю.

Якість – це ступінь, до якого сукупність власних характеристик об'єкта задовольняє вимоги [83].

Науковець Ю. Журик робить висновок, що правовий аспект поняття якості товару полягає в тому, що:

- якість, як сукупність властивостей продукції (технічних, експлуатаційних, соціальних тощо), сприяє задоволенню споживача відповідно до призначення продукції (товару);

- вимоги до якості товару (послуги) підлягають обов'язковому виконанню в силу чинного законодавства [87, с. 66].

Якість товарів підакцизної групи має відповідати вимогам технічних стандартів та законодавству України. Правовою основою для регулювання відносин між продавцем (виробником) і покупцем у сфері обігу підакцизних товарів є Закон України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 року № 1023-ХІІ [227], який регулює відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту та основи реалізації державної політики у сфері захисту прав споживачів [227].

Зауважимо, що саме поняття «якість продукції» є збірною, узагальнюючою категорією, оскільки складається із певних елементів, які і визначають загальний ступінь придатності продукції до споживання (використання) з метою задоволення конкретної потреби людини. Якість акцизних товарів, які поступають на ринок для продажу, формується на основі сукупності певних показників (характеристик).

С. Г. Дзюба та В. С. Солоникова вважають, що показник якості продукції – це якісне та кількісне вираження характеристик, властивостей продукції [77, с. 209].

Науковець С. А. Король виділяє основні показники якості продукції: показники призначення (техніко-економічні); надійності, довговічності й безпеки; технологічності; стандартизації й уніфікації; екологічні; економічні; ергономічні; естетичні [122, с. 140–141].

Контроль показників якості, в тому числі і підакцизних товарів, суб'єкти господарювання здійснюють у відповідності до спеціальних процедур. У сфері контролю відповідності якості виділяють дві процедури: стандартизація та сертифікація продукції.

На важливості ролі стандартизації вказують науковці І. І. Мазур та В. Д. Шапіро, зазначаючи, що промислова стандартизація, як правило, виступає у формі встановлення технічних норм і вимог до сировини, напівфабрикатів і готових виробів [142, с. 18].

Закон України «Про стандартизацію» від 5 червня 2014 року № 1315-VII, установлює правові та організаційні засади стандартизації в Україні і спрямований на забезпечення формування та реалізації державної політики у відповідній сфері [247]. Даний закон визначає сутність категорій стандарт та стандартизацію.

Стандарт – нормативний документ, заснований на консенсусі, прийнятий визнаним органом, що встановлює для загального і неодноразового використання правила, настанови або характеристики щодо діяльності чи її результатів, та спрямований на досягнення оптимального ступеня впорядкованості в певній сфері [247].

Стандартизація – діяльність, що полягає в установленні положень для загального та неодноразового використання щодо наявних чи потенційних завдань і спрямована на досягнення оптимального ступеня впорядкованості в певній сфері [247].

Суб'єкти господарювання застосовують стандарти у виробничому процесі. На підакцизні товари застосовують відповідні стандарти: для спирту, алкогольної продукції, автомобільних запчастин, електроенергії тощо. Окремо виділяють стандарти на методи контролю, які можуть використати

правоохоронні органи як набір інструментів для проведення вивчення відповідності якості підакцизних товарів.

Стандарт на методи контролю – встановлює вимоги до перевірконого обладнання, умов і процедур здійснення всіх виробничих операцій, обробку і представленню отриманих результатів, кваліфікації персоналу тощо.

Отже, процедура стандартизації в сфері обігу підакцизних продукції полягає в розробці і встановленні відповідних вимог, норм, правил в певній галузі промисловості, які забезпечують право споживача на придбання якісних товарів. Зауважимо, що стандартизацію здійснюють в комплексі зі сертифікацією.

Розглянемо наступну адміністративну процедуру – сертифікацію, яку застосовують правоохоронні органи для здійснення контролю і нагляду у сфері обігу підакцизних товарів.

На важливості процедури сертифікації наголошує В. В. Ефимов, автор доводить, що сертифікація, як процедура встановлення відповідності, з'явилася в зв'язку з необхідністю захистити внутрішній ринок від продукції, яка не придатна до використання. Питання безпеки, захисту здоров'я і навколишнього середовища змушують законодавчу владу, з одного боку, встановлювати відповідальність виробника (постачальника, продавця) за введення в обіг недоброякісної продукції, з іншого боку, встановлювати обов'язкові до виконання мінімальні вимоги, що стосуються характеристик продукції [86, с. 118].

Зокрема, процедура сертифікації у сфері обігу підакцизних товарів призначена для компетентної, незалежної оцінки показників якості підакцизної продукції, перевірку технології виробництва, санітарних і виробничо-технічних норм, відповідність до положень чинних стандартів.

Закон України «Про технічні регламенти та оцінку відповідності» від 15 січня 2015 року № 124-VIII, визначає, що сертифікація – це процедура підтвердження відповідності третьою стороною, яка стосується продукції, процесів, послуг, систем або персоналу [250].

Варто уточнити, що процедура сертифікації передбачає незалежну експерту оцінку відповідності підакцизних товарів щодо вказаних виробником стандартам якості. Процедуру сертифікації поводить орган з оцінки відповідності.

Сертифікація підакцизних товарів може бути добровільною і обов'язковою. У разі успішно проходження процедури перевірки якості підакцизної продукції її виробнику (заявнику) видається документ про відповідність якості товару заявленому стандарту.

Документ про відповідність – декларація (в тому числі декларація про відповідність), звіт, висновок, свідоцтво, сертифікат (у тому числі сертифікат відповідності) або будь-який інший документ, що підтверджує виконання заданих вимог, які стосуються об'єкта оцінки відповідності [250].

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері технічного регулювання, здійснює контроль за наявністю сертифікатів для товарів, що реалізуються фізичними або юридичними особами на митній території України [250].

У разі порушень процедури проходження сертифікації продукції – суб'єкти господарювання, які виготовляють підакцизні товари, нестимуть адміністративну відповідальність, що тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від двадцяти до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Отже, сертифікація є встановленою законодавством процедурою, за допомогою якої контрольний орган (орган по сертифікації) документально засвідчує відповідність якості підакцизної продукції заявленим виробником стандартам або технічним вимогам.

Тому, стандартизація та сертифікація підакцизної продукції є дієвими адміністративними процедурами контролю і нагляду за її якістю та безпечністю з боку правоохоронних органів.

2. Адміністративні процедури із контролю за сплатою акцизного податку суб'єктами господарювання.

Треба зазначити, що згідно із положеннями Податкового кодексу України платниками акцизного податку можуть бути: підприємство, фізична особа-підприємець, особа, постійне представництво або інший суб'єкт господарювання, які ввозять зі закордону, реалізують або виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

Адміністративною процедурою щодо контролю за сплатою суб'єктами господарювання акцизного податку є облік.

Науковець Б. М. Лазарев зазначає, що облік – це вироблення і фіксація у кількісній формі проміжних і підсумкових даних про наявність, якість і витрату ресурсів (людських, матеріальних і грошових), про хід і результати виконання планів та інших управлінських рішень, про наявність і рух документів [133, с. 162].

Під час контролю правоохоронним органам важливо встановити достовірність ведення облікових операцій, проконтролювати правильність, своєчасність подання податкової та бухгалтерської звітності суб'єктом господарювання. Тобто, предметом перевірки є правильність обліку.

Правові засади регулювання та функціонування облікової системи визначає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який обумовлює обов'язкові для всіх підприємств єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [192].

Суб'єкти господарювання сфери обігу підакцизних товарів, окрім ведення бухгалтерського обліку ведуть також податковий облік.

Зокрема, Ю. Я. Литвин вказує, що «під податковим обліком слід розуміти облік, який забезпечує виконання органами державної податкової адміністрації своїх основних функцій по наповненню доходної частини бюджету держави податками» [137].

Науковець В. М. Панасюк вважає, що призначення податкового обліку полягає у контролі за повнотою і своєчасності нарахування й сплати податків, зборів та обов'язкових платежів [173].

У ст. 44.1 Податкового кодексу України зазначається, що «для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством» [177].

Згідно статті 224 Податкового кодексу України контролюючі органи, під час здійснення перевірки правильності обліку, мають ряд повноважень:

- контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України.

- контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час їх митного оформлення [177].

При цьому, правоохоронними органами застосовуються наступні прийоми контролю і перевірки достовірності обліку: інспекція, моніторинг, спостереження, анкетування, опитування, перерахунок, аналіз, звірка.

Законодавством передбачено маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів спеціальними знаками – акцизними марками, що підтверджує сплату акцизного податку, легальність їх ввезення та продажу на території України.

Виробники алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюють маркування кожної пляшки (упаковки) алкогольних напоїв і кожної пачки (упаковки) тютюнових виробів у такий спосіб правоохоронні органи можуть перевірити достовірність зазначеної виробником інформації, а також здійснити контроль за сплатою акцизного податку до державного бюджету.

Отже, під час здійснення контрольно-наглядової діяльності за господарськими суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів правоохоронні органи встановлюють достовірність, своєчасність і точність ведення операцій

бухгалтерського та податкового обліку, що відображається в звітних документах.

3. Адміністративні процедури з попередження незаконного обігу підакцизних товарів на території України.

Високий рівень тіньового ринку підакцизних товарів і правопорушень зумовлює пошук нових гнучких і дієвих інструментів контролю за їх обігом. Незаконний обіг підакцизних товарів, спричинює загрозу економічній безпеці держави, а також може завдавати шкоду життю та здоров'ю громадянам.

О. П. Мамотенко вказує, що стан незаконного обігу підакцизних товарів – це насамперед узагальнюючий показник, що включає в себе кількісну та якісну характеристику зазначеного діяння (рівень, динаміку, структуру, географію, характер), який є підставою для всебічного аналізу досліджуваного злочинного посягання в кримінально-правовому та кримінологічному аспекті [145, с. 22].

Тому, для розуміння адміністративних процедур з попередження незаконного обігу підакцизних товарів розглянемо основні види правопорушень у цій сфері.

Перелік правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів визначається Кримінальним Кодексом України від 05 квітня 2001 року № 2341-III [129], та Кодексом України про Адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X [111].

Згідно Кримінального Кодексу України від 05 квітня 2001 року № 2341-III [129] об'єктивна сторона злочину у сфері обігу підакцизних товарів полягає у таких діях:

- а) незаконне виготовлення підакцизних товарів;
- б) зберігання підакцизних товарів;
- в) транспортування (переміщення, пересилання) підакцизних товарів;
- г) збут незаконно виготовлених підакцизних товарів;
- д) придбання незаконно виготовлених підакцизних товарів.

Розглянемо детально зазначені правопорушення суб'єктами господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Виготовлення підакцизних товарів – це діяльність, пов'язана з випуском відповідної продукції і включає всі стадії технологічного процесу [115]. Під незаконним виготовленням підакцизних товарів розуміють, що таке виготовлення здійснюється: шляхом відкриття підпільних цехів; з використанням обладнання, що забезпечує масове виробництво таких товарів, або особою, яка раніше була засуджена, за умови незаконності здійснення виробничої діяльності (без державної реєстрації особи як суб'єкта підприємництва, без ліцензії, у разі фальсифікації таких товарів) [115].

У такому випадку дії суб'єкта господарювання можна кваліфікувати як протиправні, за наявності для цього підстав, передбачених статей 204 і 229 Кримінального Кодексу України від 05 квітня 2001 року № 2341-III [129]. Незаконне виготовлення спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів або вчинене особою, яка раніше була засуджена – карається позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років з конфіскацією та знищенням незаконно вироблених або придбаних товарів, знарядь виробництва, сировини для їх виготовлення [129].

Під зберіганням потрібно розуміти будь-які умисні дії, пов'язані з перебуванням підакцизних товарів у володінні винного (при собі, у будь-якому приміщенні, транспортному засобі, спеціальній схованці тощо) [129].

Транспортування – це переміщення підакцизних товарів транспортом (наземним, водним, повітряним) з одного місця в інше в межах України. Незаконне переміщення зазначених товарів через митний кордон України за наявності до цього підстав може розглядатись як контрабанда (ст. 201) [129]).

Збут означає будь-які сплатні чи безоплатні форми реалізації підакцизних товарів, внаслідок чого вони переходять у володіння і розпорядження іншої особи (наприклад, дарування, обмін, передача в рахунок погашення боргу, відшкодування завданих збитків або як оплата виконаної роботи чи наданих

послуг). Поняттям збуту охоплюється оптова і роздрібна торгівля підакцизними товарами, у т.ч. на розлив [129].

Придбання підакцизних товарів означає, що особа у будь-який спосіб (купівля, обмін тощо) дістає фактичну можливість володіти, користуватись і розпоряджатись відповідними предметами. Незаконне придбання з метою збуту або зберігання з цією метою, а також збут чи транспортування з метою збуту незаконно виготовлених спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів, – караються штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією та знищенням незаконно виготовлених товарів [129].

Торгівля підакцизними товарами у магазинах має здійснюватися лише за відповідною ліцензією. Під час збуту незаконно виготовлених алкогольних напоїв і тютюнових виробів можуть використовуватись незаконно виготовлені, незаконно отримані або підроблені марки акцизного збору, у зв'язку з чим дії винних потребують додаткової кваліфікації за статтю 216 ККУ. Збут товарів, виготовлених із недоброякісної сировини, що призвело до отруєння людей чи інших тяжких наслідків, тягне посилену кримінальну відповідальність (ч. 3 ст. 204 ККУ) [129].

Придбання, зберігання, збут чи транспортування утворюють склад цього злочину за умови, що вони вчинюються незаконно, тобто з порушенням вимог законодавства, що регулює питання обігу підакцизних товарів. Наприклад, законодавство забороняє роздрібну торгівлю етиловим, коньячним і плодовим спиртом, а також роздрібну торгівлю алкогольними напоями або тютюновими виробами з рук та в не пристосованих для цього приміщеннях, на території дошкільних, навчальних і лікувальних закладів та на прилеглих територіях, у місцях проведення спортивних змагань, гуртожитках і в інших місцях, визначених місцевими органами влади [115].

Отже, незаконний обіг підакцизних товарів на ринку – це протиправна діяльність у сфері виробництва, зберігання, транспортування і збуту акцизних

товарів із порушенням вимог чинного законодавства України. Правоохоронні органи постійно здійснюють контроль і нагляд за діяльністю суб'єктів господарювання з метою виявлення та попередження правопорушень, притягнення до відповідальності.

Тому, необхідно запроваджувати нові методи контролю і нагляду за обліком підакцизної групи товарів, зокрема за допомогою електронних акцизних марок.

В. Коротун, С. Брехов, Н. Новицька зазначають, що поширення автоматизованих систем контролю за обігом підакцизних товарів є загальною тенденцією реалізації акцизних політик багатьох розвинених країн світу. Їх беззаперечними перевагами (проти наявної практики адміністрування) є економічність, оперативність, точність, рівень охоплення, мінімізація корупційних ризиків тощо [123, с. 332].

Впровадження концепції «Електронної акцизної марки» дозволить зменшити кількість адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів, ухиляння від сплати податків, підробок.

Було прийнято Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) “Електронна акцизна марка”» від 6 липня 2016 р. № 497-р. [249]. Реалізація даної Концепції дасть змогу органам доходів і зборів оперативно отримувати актуальну та достовірну інформацію про кожний етап переміщення підакцизних товарів, маркованих марками акцизного податку, що забезпечить: посилення на державному рівні контролю за обігом підакцизних товарів; мінімізацію впливу людського фактора на адміністрування акцизного податку; збільшення доходів бюджету від сплати акцизного податку шляхом виключення можливості реалізації підакцизних товарів без його сплати; детінізацію ринку підакцизних товарів; дієвий механізм боротьби із фальсифікованими чи незаконно ввезеними на територію України підакцизними товарами; підвищення ефективності запобігання, виявлення та розкриття злочинів у сфері

обігу підакцизних товарів; поліпшення координації та взаємодії роботи державних і громадських організацій з контролю за обігом маркованих підакцизних товарів на основі обміну інформацією; спрощення документообігу у сфері обігу підакцизних товарів [249].

Д. В. Плугова наголошує, що запроваджений механізм електронного адміністрування акцизного податку є позитивним кроком у сфері вдосконалення податкового адміністрування. Його основними перевагами є: удосконалення процедури підготовки, подачі/доставки, обліку та зберігання документів, їх аутентифікація, цілісність, конфіденційність і неспростовність; криптографічний захист інформації (електронних документів) під час передачі по відкритих каналах; мінімізація фінансових ризиків шляхом підвищення конфіденційності інформаційного обміну документами; можливість швидкого пошуку й перегляду електронних документів, а також визначення їх юридичної сили за електронним цифровим підписом; значне скорочення процедури підписання договорів, оформлення та подання податкової та фінансової звітності; швидкий і надійний обмін електронними документами з партнерами, контрагентами, органами, що здійснюють контроль, незалежно від віддаленості адресата [176, с. 195].

Дослідники А. Філозоп та Л. Бондар виділяють наступні переваги системи «Електронна акцизна марка»:

- нанесення на паперову акцизну марку спеціального графічного коду (це дасть змогу за наявності спеціального пристрою із спеціалізованим програмним забезпеченням оперативно виявляти контрафактну продукцію та продукцію, марковану з порушенням вимог законодавства);

- використання для переміщення товарів від виробника до кінцевого реалізатора зареєстрованих у відповідному Реєстрі електронних акцизних накладних, які фіксують рух підакцизного товару. З метою уникнення збільшення непродуктивного документообігу така накладна має стати універсальним документом, тобто об'єднати низку первинних документів, що на сьогодні підтверджують рух підакцизних товарів;

– забезпечення функціонування системи обліку даних з Реєстратора розрахункових операцій, наприклад з використанням штрихових кодів [291].

Дослідниця Д. В. Плугова вказує, що електронне відстеження статусу законного руху підакцизних товарів є невід’ємним процесом контролю в процесі адміністрування акцизного податку. За допомогою такої системи виробники чи імпортери підакцизних товарів зможуть звітувати про використання акцизних марок в електронному вигляді. Крім того, фіскальна служба зможе проводити перевірку автентичності продукції шляхом зчитування інформації із цифрових акцизних марок за допомогою простих у використанні й захищених портативних сканерів [176, с. 195].

Правоохоронні органи можуть застосувати адміністративні дії регулюючого впливу на порушників незаконного обігу підакцизних товарів, наприклад: сплата штрафу, конфіскація товарів і майна, знищення товарів, закриття виробництва, позбавлення волі тощо.

Таким чином, адміністративні процедури здійснення контрольної-наглядової діяльності відбуваються у формі контрольних проваджень, які мають певну стадійність та етапність та передбачають прийняття процедурних рішень на кожній стадії.

Отже, адміністративні процедури контролю у сфері обігу підакцизних товарів, які застосовують правоохоронні органи до суб’єктів господарювання, направлені на попередження, перевірку законності виробництва і торгівлі, притягнення до відповідальності, а також протидію правопорушень. Встановлено, що до основних адміністративних процедур, які застосовують правоохоронні органи при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів можна віднести: стандартизацію і сертифікацію, контроль обліку за сплатою акцизного податку, попередження незаконного обігу підакцизних товарів.

2.4. Гарантії здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні

У теорії права визначені гарантії законності і правопорядку, які надає держава для своїх громадян. Правові гарантії є важливими принципами реалізації державної політики щодо побудови демократії і верховенства права. Гарантії закріплені в конституції та законах і передбачають узаконені права, свободи, обов'язки і відповідальність громадян.

Гарантії закріплені в кожній сфері соціально-економічних відносин. Тому, особливого значення держава надає гарантіям у підприємницькій діяльності, оскільки остання формує національну економіку.

Запорукою того, що визначені в законодавстві права і свободи суб'єктів господарювання не перетворяться на декларативні є гарантування і захист їх державою. Правові гарантії учасників у сфері обігу підакцизних товарів можуть забезпечити стабільність розвитку підприємницької діяльності в цій галузі, через захист правоохоронними органами закріплених прав і свобод.

Контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів за обігом підакцизних товарів є одним із напрямків реалізації державної економічної політики. Така перевірка здійснюється в рамках надання і дотримання певних гарантій для суб'єктів контролю із врахування положень адміністративного законодавства України.

В теорії права щодо тлумачення поняття «гарантія» погляди вчених розходяться. Так, дослідник А. В. Пономаренко наголошує, що поняття «гарантія» охоплює сукупність об'єктивних і суб'єктивних чинників, спрямованих на практичну реалізацію прав і свобод, усунення можливих перешкод їх повного або належного здійснення [181, с. 38].

А. О. Згама, при визначенні правової природи державної гарантії, акцентує увагу на особливому її суб'єктному складі: з одного боку гаранта (в особі держави) та принципала (в особі виключно суб'єкта господарювання), що дозволяє говорити про державну гарантію як специфічний засіб виконання господарських зобов'язань [99, с. 111].

В юридичній енциклопедії Ю. С. Шемшученко юридичні гарантії прав і свобод людини та громадянина трактуються як правові норми та інститути, що забезпечують можливість безперешкодного здійснення прав особи, їх охорону, а в разі протиправних посягань – захист і поновлення юридичної гарантії, встановленої Конституцією та законами України [315, с. 555].

Науковець М. М. Войнарівський вказує, що система гарантій суб'єктивних прав та законних інтересів охоплює, з одного боку, сукупність суб'єктивних прав (або законних інтересів), що гарантуються, та, з іншого, систему норм об'єктивного права, що забезпечують їх реалізацію, охорону, захист і відновлення [53].

Крім того, М. М. Войнарівський пропонує розглядати правові гарантії у вузькому та широкому плані:

– у вузькому значенні правові гарантії слід розуміти як сукупність норм об'єктивного права, що забезпечують реалізацію, охорону, захист і відновлення суб'єктивних прав та законних інтересів суб'єктів права [53].

– у широкому значенні правові гарантії передбачають також системне та послідовне закріплення норм об'єктивного права у відповідних джерелах, їх однозначне тлумачення та ефективне застосування [53].

Зокрема, для суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, пріоритетним є забезпечення майнових гарантій з боку держави, тобто прав власності на належне їх майно. На це вказує С. Бурденюк, який наголошує, що держава зобов'язана забезпечити захист права власності громадян [43].

При здійсненні контрольної-наглядової діяльності правоохоронними органами, суб'єкти контролю мають певні права, гарантовані їм конституцією. Вони витікають із прав і свобод людини і громадянина.

Згідно законодавства України, гарантії прав і свобод людини і громадянина є певними юридичними умовами та засобами, що забезпечують здійснення власних прав і свобод кожною людиною і громадянином.

Отже, правові гарантії суб'єктів підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів є різновидом юридичних гарантій, які законодавчо

визначені і закріплені у нормах адміністративного права та інших нормативно-правових актах України, спрямовані на охорону, реалізацію, захист прав та економічних інтересів суб'єктів господарювання.

Таким чином, юридичні гарантії становлять собою закріплені в адміністративно-правових нормах засадничі аспекти, які надають можливість учасникам контрольньо-наглядових правовідносин у сфері обігу підакцизних товарів бути рівноправними учасниками останніх, незважаючи на той факт, що одним із таких учасників є правоохоронний орган, наділений державно-владними повноваженнями.

Правова держава є суб'єктом, на якого покладаються обов'язки щодо гарантування, дотримання захисту прав і свобод людини і громадянина у сфері обігу підакцизних товарів. Правоохоронні органи здійснюють захист законних прав і свобод суб'єктів сфері обігу підакцизних товарів за допомогою різних форм і процедур контролю, а також механізму контрольньо-наглядової діяльності. Зважаючи на викладене вище, доцільно розглянути класифікацію правових гарантій суб'єктів сфері обігу підакцизних товарів.

М. М. Войнарівський [53] класифікує правові гарантії:

- 1) за критерієм функціонального призначення – на гарантії реалізації, охорони, захисту та відновлення суб'єктивних прав та законних інтересів;
- 2) за критерієм типу правових норм-гарантій – на матеріально-правові гарантії та процесуально-правові гарантії;
- 3) за критерієм учасника господарських правовідносин, право якого гарантується-на гарантії прав суб'єктів господарювання, споживачів, органів державної влади та місцевого самоврядування, громадян та організацій, які виступають засновниками суб'єктів господарювання чи здійснюють щодо них організаційно-господарські повноваження на основі відносин власності [53, с. 9].

У сфері контрольної діяльності науковці В. М. Горшеньов та І. Б. Шахов виділили наступні види правових гарантій: 1) загальні гарантії; 2) гарантії контролюючих суб'єктів; 3) гарантії підконтрольних суб'єктів [68].

Контрольно-наглядова діяльність органів державної податкової служби України за обігом підакцизних товарів – це система заходів, спрямованих на визначення міри і ступеня відповідності чинному законодавству, діяльності фізичних осіб та суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів [53, с. 15].

Визначення правових гарантій суб'єктів господарської діяльності у здійснюється як у рамках характеристики системи права та законодавства, так і в рамках спеціальних засобів захисту прав і свобод, спрямовані на забезпечення законності.

Державні гарантії прав і інтересів суб'єктів господарювання можна розділити на:

– загальні – полягають у тому, що держава гарантує суб'єктам господарювання, незалежно від обраних ними організаційно-правових форм господарської діяльності і форм власності, однакові права і створює рівні можливості для доступу до матеріально-технічних, фінансових, трудових, інформаційних, природних та інших ресурсів [184];

– майнові – полягають у тому, що держава шляхом прийняття відповідного законодавства, створення спеціальних структур гарантує недоторканність їхнього майна і забезпечує захист права власності (ст. 13 Конституції України) [184].

Порядок і форми захисту прав суб'єктного господарювання визначаються насамперед нормами Господарського процесуального кодексу України (ГПК), відповідно до якого, господарські спори вирішуються в порядку позовного провадження, а справи про банкрутство з урахуванням особливостей, передбачених Кодексом України з процедур банкрутства. Спори вирішуються на підставі Конституції України, законів та інших нормативно-правових актів України, міжнародних договорів і угод, згода на обов'язковість застосування яких запроваджено Верховною Радою України [184].

Отже, пропонується юридичні гарантії здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів поділити на три групи:

1) перша група гарантій, визначає правові механізми захисту прав суб'єктів господарювання при здійсненні контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами;

2) друга група гарантій включає інструменти захисту суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів;

3) третя група гарантій визначає правові засоби захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольно-наглядову діяльність.

Розглянемо нижче першу групу гарантій, які визначають правові механізми захисту прав суб'єктів господарювання при здійсненні контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами.

Гарантії дотримання законності контрольно-наглядової діяльності. Законодавчою базою для гарантування прав і свобод суб'єктів підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів закріплені у Конституції України, Господарському кодексі, Кодексі про Адміністративні правопорушення, Цивільному кодексі та інших нормативно-правових актах.

Гарантування прав і законних інтересів суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється на основі відповідних процедур перевірки їх господарської діяльності.

Господарським кодексом України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69] у статті 20 визначено права та законні інтереси суб'єктів підприємницької діяльності, зокрема і тих, які працюють у сфері обігу підакцизних товарів, захищаються шляхом: визнання наявності або відсутності прав; визнання повністю або частково недійсними актів органів державної влади та органів місцевого самоврядування, актів інших суб'єктів, що суперечать законодавству, зачіпають права та законні інтереси суб'єкта господарювання; визнання недійсними господарських угод; відновлення становища, яке існувало до порушення прав та законних інтересів суб'єктів господарювання; припинення

дій, що порушують право або створюють загрозу його порушення; присудження до виконання обов'язку в натурі; відшкодування збитків; застосування штрафних санкцій; застосування оперативно-господарських санкцій; застосування адміністративно-господарських санкцій; установлення, зміни і припинення господарських правовідносин; іншими способами, передбаченими законом [69].

Необхідно звернути увагу на те, що негативно впливають на ефективність боротьби з адміністративними правопорушеннями у сфері підприємницької діяльності прояви зловживання владою з боку тих органів, які уповноважені застосовувати заходи державного примусу, поширення корупції серед посадових осіб, активізація злочинних угруповань, що намагаються узяти під контроль комерційну діяльність господарюючих суб'єктів, рейдерство тощо [46, с. 169].

Гарантії організаційної форми контролю. Гарантія дотримання прав суб'єктів господарювання здійснюється на основі контролю за їх діяльністю. Зокрема, Н. А. Горбова наголошує, що функція контролю не тільки забезпечує законність, дотримання обов'язкових вимог, а й передбачає проведення перевірки на предмет досягнення закладеної в правовій нормі моделі, а також аналіз фактичного стану виконання встановлених нормою правил поведінки, отриманих результатів [67, с. 38].

Контроль за дотриманням прав і обов'язків суб'єктів підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів здійснюється за допомогою правоохоронних органів, які мають відповідні владні повноваження.

Дослідниця Т. О. Ольхова вважає, що владність контролю виявляється в тому, що контрольні органи мають ряд повноважень:

- а) давати підконтрольним об'єктам обов'язкові для виконання вказівки про усунення виявлених недоліків;
- б) ставити перед компетентними інстанціями питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у виявлених порушеннях;

в) безпосередньо застосовувати в необхідних випадках заходи державного примусу [165, с. 168].

За способами організації можна виділити три форми контролю: попередній, поточний і наступний.

Попередній контроль здійснюється до формування платником податків об'єктів оподаткування – реєстрація платників податків і відповідної інформації щодо їхньої діяльності [80, с. 113].

Поточний (оперативний) контроль здійснюється в ході формування об'єктів оподаткування. Він покликаний запобігати помилковим або незаконним діям щодо операцій, які вже провадяться платниками податків і впливають на формування об'єктів оподаткування [80, с. 113].

Наступний контроль починається після формування платником податків об'єктів оподаткування і здійснення розрахунків податків у відповідних податкових деклараціях (розрахунках) та інших документах, пов'язаних із обчисленням і сплатою податків. Для здійснення наступного контролю використовують інформацію, зафіксовану у відповідних облікових, податкових і звітних документах, та дані про фактичний стан майна й зобов'язання платника податків на дату складання податкових декларацій і проведення перевірки [80, с. 113].

Зокрема, такі форми контролю можуть застосовувати правоохоронні органи суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність у сфері обігу підакцизних товарів. Зауважимо, що проводити перевірку суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів можуть правоохоронні органи лише у певних, передбачених законом, випадках із дотриманням відповідних гарантій.

У Податковому кодексі України визначено, що органи ДФС України мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки [177].

П. М. Дозорець характеризує форми податкового контролю органів державної фіскальної служби за обігом підакцизних товарів:

1) Камеральну перевірку законодавець пов'язує із двома принциповими ознаками: проведення її в приміщенні органу ДФС України й наявність як підстав даних, що містяться в податкових деклараціях (розрахунках) платника податку [80, с. 114].

2) Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом України податків і зборів, а також дотримання валютного й іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контрольні органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення та оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами), і яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної й іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, що використовуються в бухгалтерському та податковому обліку й пов'язані зі сплатою податків та зборів, виконанням вимог законодавства [80, с. 114-115].

3) Виїзна перевірка є перевіркою, що здійснюється за місцем перебування платника податків або місцем розташування об'єкта, стосовно якого проводиться така перевірка, на підставі даних податкових декларацій і наявних у податкових органах документів і відомостей про діяльність і майно платника податків і зборів, а також отриманих у нього документів і відомостей [80, с. 115].

4) Невиїзна перевірка проводиться в приміщенні органу ДФС України, може бути визнана як формою так і методом адміністративної діяльності органів ДФС України [80, с. 115].

Таким чином, результатами контролю шляхом подолання виявлених відхилень діяльності підконтрольного об'єкта стають:

- усунення (коригування) виявлених недоліків;
- оцінка ефективності діяльності підконтрольних об'єктів;
- забезпечення збереження та сталого розвитку досягнутих результатів;

– вжиття дієвих заходів щодо своєчасного інформування відповідних правоохоронних органів про порушення підконтрольним об'єктом адміністративного та кримінального законодавства [67, с. 39].

Гарантії удосконалення адміністративних процедури контролю. На думку автора, доцільно удосконалити застосування заходів примусу у протидії правопорушенням у сфері обігу підакцизних товарів із урахуванням правових гарантій для суб'єктів господарювання.

Підвищення ефективності застосування заходів примусу у протидії правопорушенням у сфері підприємницької діяльності В.М. Васильєв вбачає у реалізації наступних заходів:

– має бути удосконалена система адміністративних стягнень до фізичних та юридичних осіб за вчинення адміністративних правопорушень у сфері підприємницької діяльності, зокрема має бути обов'язково передбачена адміністративна відповідальність юридичних осіб у нормах чинного Кодексу України про адміністративні правопорушення;

– необхідно встановити єдиний перелік заходів відповідальності (санкцій), з урахуванням ступеня вини правопорушника: розглянути можливість встановлення альтернативних санкцій, а також розширити перелік додаткових стягнень до осіб, які вчинили адміністративні правопорушення у сфері підприємницької діяльності;

– встановити чітке розмежування адміністративної відповідальності у сфері підприємницької діяльності від інших видів юридичної відповідальності;

– удосконалити заходи профілактики правопорушень у сфері підприємницької діяльності [46, с. 169].

До гарантій реалізації прав та законних інтересів суб'єктів господарювання при застосуванні адміністративно господарських санкцій у роботі М. М. Войнарівського віднесено законодавче регламентування компетенції суб'єктів, уповноважених застосовувати адміністративно господарські санкції, передбачену законодавством процедуру застосування санкцій, строки застосування, оскільки відповідні норми встановлюють меж і

втручання у діяльність суб'єктів господарювання і забезпечують безперешкодну реалізацію суб'єктами господарювання прав та законних інтересів, якими вони наділені [53, с. 9].

Виділимо юридичні гарантії, які визначають механізми захисту прав суб'єктів господарювання при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: попереджувальні гарантії, які передбачають чітку регламентацію та порядок і умови проведення контрольно-наглядової діяльності; гарантії припинення, які полягають у комплексі правових заходів, які може застосувати підконтрольний суб'єкт у випадках порушення адміністративної процедури контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів; юридичні гарантії корегування та відновлення, які полягають в комплексі правових заходів, які спрямовані на відновлення порушених прав підконтрольних суб'єктів тощо.

У результаті поведеного дослідження, можна запропонувати організаційно-правові заходи, які можуть позитивно вплинути на ефективність ведення підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів в Україні та захищатимуть правові гарантії господарюючих суб'єктів.

Організаційно-правові заходи на загальнодержавному рівні:

1. Залучення фахових юристів та товарознавців до процесу розгляду комерційних суперечок чи випадків порушень прав у сфері виробництва і торгівлі підакцизними товарами.

2. Організувати в населених пунктах навчальних курсів на базі торгово-промислових палат з основ підприємництва та господарського права для бізнесменів-початківців з метою підвищення рівня їх економіко-правової освіти.

3. Створити електронну систему контролю за сплатою акцизних податків, у вигляді електронних кабінетів платників, що сприятиме створенню прозорості грошових потоків у сфері обігу підакцизних товарів та зменшення випадків правопорушень.

4. Змінити систему штрафів за правопорушення у сфері обігу підакцизних податків на основі встановлення шкали тяжкості скоєних протиправних дій, розмежувавши їх на рівні.

Нормативно-правові зміни на законодавчому рівні:

1. Розширити правові можливості суб'єктів підприємницької діяльності, щодо оскарження дій правоохоронних органів у сфері контролю обігу підакцизних товарів, у випадку перевищення ними владних повноважень, адміністративного тиску, несправедливо нарахованих штрафів та безпідставних перевірок.

2. Посилити відповідальність суб'єктів господарювання за фальсифікацію і контрабанду, невідповідність якості, незаконну торгівлю підакцизними товарами, запровадити обов'язкову товарознавчу експертизу для експортно-імпортних операцій із даною групою товарів.

3. Законодавчо закріпити однакові для всіх форми та процедури контролю за діяльністю виробників і торговців у сфері обігу підакцизних товарів з боку правоохоронних органів України.

Отже, впровадження зазначених організаційно-правових заходів на загальнодержавному рівні та нормативно-правові зміни у чинне законодавство України дозволить захистити права і гарантувати свободу підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Розглянемо другу групу правових гарантій, які включають інструменти захисту суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів.

А. С. Амеліна зазначає, держава забезпечує споживачам захист їх прав, надає можливість вільного вибору продукції, здобуття знань, необхідних для прийняття самостійних рішень під час придбання та використання продукції відповідно до їх потреб, і гарантує придбання або одержання продукції іншими законними способами в обсязі, що забезпечує рівень споживання, достатній для підтримання здоров'я і життєдіяльності [10, с. 8].

Гарантії прав споживачів прописані і закріплені в Законі України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 року № 1023-ХІІ [227]. Даний закон

регулює відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту та основи реалізації державної політики у сфері захисту прав споживачів [227].

О. Ю. Черняк пропонує такий поділ прав споживачів за динамікою розвитку правовідносин за участю споживача: а) загальні права споживача (право на інформацію про продукцію; право на належну якість продукції; право на безпеку продукції; право на гарантійне та післягарантійне обслуговування продукції; право на захист); б) спеціальні права (права споживача при купівлі товарів; права споживача при виконання робіт, наданні послуг) [299, с . 458].

Зокрема, у статті 4 Закону України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 року № 1023-ХІІ [227] визначений перелік прав споживачів:

- захист своїх прав державою;
- належну якість продукції та обслуговування;
- безпеку продукції;
- необхідну, доступну, достовірну та своєчасну інформацію державною мовою про продукцію, її кількість, якість, асортимент, її виробника (виконавця, продавця);
- обслуговування державною мовою;
- відшкодування майнової та моральної шкоди, завданої внаслідок недоліків продукції (дефекту в продукції), відповідно до закону;
- звернення до суду та інших уповноважених державних органів за захистом порушених прав;
- об'єднання в громадські організації споживачів (об'єднання споживачів) [227].

Отже, до правових гарантій, захисту суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів можна віднести:

Гарантії безпеки акцизного товару – є ступенем придатності акцизного товару до споживання (використання, експлуатації) вважаємо його

використання громадянами або суб'єктами господарювання без отриманих наслідків втрати здоров'я, майна прибутку, фінансових збитків, аварій на виробництві тощо.

В Законі України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 року № 1023-XII визначено, що безпека продукції – відсутність будь-якого ризику для життя, здоров'я, майна споживача і навколишнього природного середовища при звичайних умовах використання, зберігання, транспортування, виготовлення і утилізації продукції [227].

Гарантії якості підакцизного товару – це сукупна міра характеристик акцизного товару які надають йому цінності, здатності задовольнити вимоги споживача.

Відповідно до статті 4 Закону України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» від 23 грудня 1997 року № 771/97-ВР держава здійснює регулювання безпечності та окремих показників якості харчових продуктів шляхом: встановлення санітарних заходів; встановлення вимог до окремих показників якості харчових продуктів; державної реєстрації визначених цим Законом об'єктів санітарних заходів; видачі, припинення, анулювання та поновлення експлуатаційного дозволу; інформування та підвищення обізнаності операторів ринку і споживачів щодо безпечності та окремих показників якості харчових продуктів; встановлення вимог щодо стану здоров'я персоналу потужностей; участі у роботі відповідних міжнародних організацій; здійснення державного контролю; притягнення операторів ринку, їх посадових осіб до відповідальності у разі порушення законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів [241].

Гарантії повернення підакцизного товару продавцеві – передбачає повернення споживачем акцизного товару продавцеві протягом обумовленого терміну (14 днів), у разі його невідповідності: ціні, якості, безпечності, технічним характеристикам, умовам експлуатації тощо.

Відповідно до статті 697 Цивільного кодексу України продавець має право вимагати від покупця повернення товару, якщо: покупець порушив

термін оплати товару, встановлений у договорі; не настали обставини, за яких право власності на товар переходить до покупця [296].

Цивільний кодекс України містить ряд умов, у разі порушення яких покупець має право повернути продавцеві товар: якщо приналежності товару або документи, що стосуються товару, не передані продавцем у встановлений строк, покупець має право відмовитися від договору купівлі-продажу та повернути товар продавцеві (ч. 2 ст. 666); якщо продавець передав покупцеві меншу кількість товару, ніж це встановлено договором купівлі-продажу, покупець має право вимагати передання кількості товару, якої не вистачає, або відмовитися від переданого товару та його оплати, а якщо він оплачений, – вимагати повернення сплаченої за нього грошової суми (ч. 1 ст. 670); якщо продавець передав товар в асортименті, що не відповідає умовам договору купівлі-продажу, покупець має право відмовитися від його прийняття та оплати, а якщо він вже оплачений, – вимагати повернення сплаченої за нього грошової суми (ч. 1 ст. 672); якщо законом встановлено вимоги щодо якості товару, продавець зобов'язаний передати покупцеві товар, який відповідає цим вимогам (ч. 4 ст. 673); покупець, якому переданий товар неналежної якості, має право, незалежно від можливості використання товару за призначенням, вимагати від продавця за своїм вибором: пропорційного зменшення ціни; безоплатного усунення недоліків товару в розумний строк; відшкодування витрат на усунення недоліків товару (ч. 1 ст. 678) та ін. [296].

Розглянемо особливості захисту гарантій споживачем підакцизної продукції у разі порушення його прав.

Захист прав споживачів здійснюють спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади у сфері захисту прав споживачів та його територіальні органи, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, органи і установи, що здійснюють державний санітарно-епідеміологічний нагляд, інші органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування згідно із законодавством, а також суди [306, с. 10].

М. М. Микієвич та І. М. Яворська у системі механізмів захисту прав споживачів істотну роль відіграє інститут споживчої експертизи, що передбачає можливість перевірки товарів, продукції, послуг [151, с. 44]. Також, правоохоронні органи, які у процесі здійснення контрольно-наглядової діяльності перевіряють дотримання суб'єктами господарювання стандартів якості та технічних умов.

Науковець Є. І. Конак пропонує споживачу, який вважає, що з ним обійшлися недобросовісно, може відновити справедливість кількома способами: звернутися з листом до керівництва підприємства-виробника чи продавця, в засоби масової інформації, до місцевих органів виконавчої влади, подати позов до суду [117, с. 267].

На думку К. Ю. Бибченко, Д. В. Нехоца, Ю. Ю. Рябченко, відшкодування моральної шкоди, є дуже ефективним і доцільним захистом цивільних прав, тому що, споживач при отриманні продукції розраховує отримати високоякісний товар, а в разі отримання товару неналежної якості в першу чергу порушуються права споживача, та супроводжується втратою немайнового характеру. І цей спосіб покликаний, для того щоб компенсувати завдані збитки та моральний стан споживачу [27, с. 27]

Враховуючи викладене вище, можна запропонувати адміністративно-правові засоби удосконалення дотримання правових гарантій суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів:

1. Вимагати від суб'єкта господарювання виробника або продавця акцизних товарів нотаріально завіреної ліцензії, сертифікатів якості, наявності акцизної марки, інших документів, які засвідчують якість і безпечність товару;
2. Надання доступу споживачам до послуг лабораторій з перевірки якості підакцизних товарів, у випадку якщо є підозра щодо неналежного рівня їх безпечності і якості;
3. Можливість вимагати від продавця підакцизних товарів відшкодування моральної школи, внаслідок отримання товару неналежної якості;

4. Створювати громадські організації, представники яких разом із правоохоронними органами можуть здійснювати контрольню-наглядову діяльність суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів для проведення неупередженої і прозорої перевірки.

Отже, правоохоронні органи захищають правові гарантії суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів у передбачених законом випадках та із застосуванням відповідних адміністративних процедур.

Розглянемо третю групу гарантій, які визначають правові засоби захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів.

М. І. Логвиненко та Т. В. Стрюкова наголошують, на актуальності проблеми правові засоби захисту працівників правоохоронних органів. Сучасні показники у сфері поліцейських, що постраждали під час несення служби, зумовлюють загострення питання про ефективність правового гарантування їхньої особистої безпеки. Запровадження нових заходів гарантування особистої безпеки поліцейського [139, с. 107].

Проте, особливу увагу слід звернути на групу гарантій, які визначають правові засоби захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів. Оскільки у цій сфері задіяні групи організованої злочинності, що призводить до правопорушень які стосуються захисту інтересів громадян, безпеки держави, наповнення бюджету податками тощо.

Одна з головних вимог забезпечення якості персоналу правоохоронних органів, на думку М. В. Калашник, – належне грошове утримання та забезпечення іншими матеріальними благами [104, с. 65].

Як зазначає науковець В. С. Трояновський, гарантування особистої безпеки працівника поліції зумовлюється його індивідуально-психологічними особливостями, рівнем фізичного розвитку й інтелекту, рівнем моральних якостей, рівнем і змістом фіктивності, професійними навичками і вміннями вирішувати конфліктні ситуації, здатністю до самостійного аналізу професійної

діяльності з метою розроблення нових елементів стратегії і тактики, удосконалення засобів і прийомів ефективного виконання оперативно-службових завдань [285, с. 75].

Проте, окрім соціального захисту, при виконанні посадових обов'язків працівникам правоохоронних органів необхідно забезпечити належні умови особистої безпеки. О. Д. Вербицький, наголошує, що режим забезпечення особистої безпеки виникає безпосередньо під час виконання поліцейським конкретних службових завдань, а власної безпеки – як під час виконання, так і протягом невизначеного часу після цього [47, с. 114].

В. Х. Ярмакі виділяє громадський контроль – як одну із гарантій дотримання законності у адміністративній діяльності правоохоронними органами України [317, с. 76].

А. Суббот та Л. Козак наводять провідну роль гарантій соціального захисту працівників правоохоронних органів (плата праці, житло, пенсія, лікування) [276]. Крім того, М. І. Іншин характеризує сутність і значення соціального забезпечення працівників поліції, наголошуючи на важливості матеріального забезпечення [101].

Таким чином, можна сказати, що науковці виділяють дві групи основних гарантій працівників правоохоронних органів: особисту безпеку і соціальний захист.

Отже, до правових гарантій засобів захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контроль-наглядову діяльність у сфері обігу піддакцизних товарів можна віднести:

Гарантії дотримання службової та особистої безпеки працівників правоохоронних органів. О. Д. Вербицький розглядаючи специфіку поняття «особиста безпека» щодо працівника поліції робить наступні узагальнення: По-перше, в деяких дефініціях безпека розкривається через сукупність заходів, що характеризує не природу самого явища (оскільки безпека це певний стан речей чи ідеальне, тобто уявне, явище), а процес його забезпечення, де безпека виступає бажаним результатом. По-друге, особиста безпека: а) пов'язана

виключно з особою правоохоронця; б) збігається з часом його знаходження на службі (при виконанні службових обов'язків); в) пов'язана безпосередньо або опосередковано з діями (бездіяльністю) цього поліцейського або його напарників; г) у переважній більшості ситуацій залежить від його особистих превентивних та запобіжних заходів чи заходів його напарників [47, с. 113].

Зазначимо, що гарантії безпеки працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, містяться в Законі «Про Національну поліцію України» [234] та Законі «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» [202].

До заходів захисту гарантій особистої і професійної безпеки, відповідно до статті 5 Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів», належать:

- особиста охорона, охорона житла і майна (що передбачає обладнання засобами протипожежної й охоронної сигналізації, заміни номерів їхніх квартирних телефонів і державних номерних знаків їхніх транспортних засобів);
- видача зброї, засобів індивідуального захисту і сповіщення про небезпеку (залежно від ступеня загрози працівнику суду чи його близьким родичам);
- використання технічних засобів контролю і прослуховування телефонних та інших переговорів, візуальне спостереження (за заявою та згодою осіб, взятих під державний захист);
- тимчасове розміщення в місцях, що гарантують безпеку;
- забезпечення конфіденційності даних про об'єкти захисту;
- переведення на іншу роботу, направлення на навчання, заміна документів, зміна зовнішності, переселення в інше місце проживання [202].

Отже, гарантії службової та особистої безпеки працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів забезпечує держава.

Гарантії соціального захисту працівників правоохоронних органів. Статтею 46 Конституції України [118] визначено, що громадянам держави гарантується право на соціальний захист. Оскільки, працівниками правоохоронних органів можуть бути лише особи із громадянством України, то на них теж поширюється дія цієї статті Конституції.

На думку О. Й. Хомина та О. І. Бутрина – соціальний захист населення – це діяльність держави, яка скерована на забезпечення громадянам права на гідне життя, неодмінного для всебічного розвитку населення [293, с. 133].

Закон України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» від 23 грудня 1993 року № 3781-ХІІ [202] встановлює систему особливих заходів державного захисту суддів Конституційного Суду України, суддів та працівників апаратів судів, працівників правоохоронних органів від перешкоджання виконанню покладених на них законом обов'язків і здійсненню наданих прав, а так само від посягань на життя, здоров'я, житло і майно зазначених осіб та їх близьких родичів у зв'язку із службовою діяльністю цих осіб [202].

Соціальний захист працівників поліції, які теж здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, гарантує Закон України «Про Національну поліцію» від 02 липня 2015 р. № 580-VІІІ [234]. Згідно із положеннями даного закону, державою гарантується соціальний захист поліцейських, обумовлено час для відпочинку, відпустки, грошове забезпечення, медичне забезпечення поліцейських, а у визначених законом випадках – і членам їхніх сімей – житлове забезпечення, одноразову грошову допомогу в разі загибелі (смерті) чи втрати працездатності поліцейського, пенсійне забезпечення та виплату одноразової грошової допомоги після звільнення зі служби в поліції, навчання дітей поліцейських, а також гарантовано можливість утворення професійних об'єднань і професійних спілок з метою захисту прав та законних інтересів поліцейських [234].

Наступними правоохоронними органами, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, є суди і прокуратури.

Відповідно до Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» від 23 грудня 1993 р. № 3781-ХІІ, працівникам судів і прокуратури також гарантується державою належне соціальне та матеріально-побутове забезпечення [202].

До засобів соціального забезпечення працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, відносять: заробітну плату, премії, доплати за службове звання, умови праці і трудовий стаж, відпустку, житлове та медичне забезпечення, особистий захист.

Можна сказати, що держава гарантує працівникам правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, належний рівень матеріального, соціального забезпечення, а також створює умови для особистого захисту при виконанні професійних обов'язків.

Отже, на основі поведеного дослідження, можна запропонувати авторські заходи щодо покращення соціального захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, а саме:

- дозвіл на носіння бронежилетів, засобів індивідуального захисту і табельної зброї при проведенні контрольню-наглядової діяльності, перевірки суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів.
- доплати працівникам правоохоронних органів за здійснення контрольню-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів (за шкідливий вплив, за особливі умови).
- санаторно-курортне лікування, оплачуване державою, для працівників правоохоронних органів.
- пільгові умови при відвідуванні закладів спортивних закладів, при отриманні спортивно-оздоровчих послуг, тренувань.

– дозволити працівникам правоохоронних органів для захисту своїх прав та законних інтересів при виконанні посадових обов'язків, утворювати власні громадські організації та професійні спілки.

Отже, важливою умовою для якісного і професійного виконання працівникам правоохоронних органів своїх посадових обов'язків є належне матеріальне та соціальне забезпечення, а також особиста безпека. Держава виступає гарантом прав працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів.

Доведено, що юридичні гарантії становлять собою закріплені в адміністративно-правових нормах засадничі аспекти, які надають можливість учасникам контрольню-наглядових правовідносин у сфері обігу підакцизних товарів бути рівноправними учасниками останніх, незважаючи на той факт, що одним із таких учасників є правоохоронний орган, наділений державно-владними повноваженнями.

Висновки до другого розділу

Наведено авторське визначення механізму правового регулювання – являє собою стійку систему взаємопов'язаних правових засобів, за допомогою яких відбувається координація соціальних відносин у певній сфері людської діяльності з метою вирішення проблем, що виникають на шляху задоволення законних інтересів суб'єктів права.

Визначено елементи механізму адміністративно-правового регулювання у сфері обігу підакцизних товарів: норми права, нормативно-правовий акт, правовідносини, реалізація прав, законність діяльності, правосвідомість, правомірна поведінка суб'єктів, юридична відповідальність.

Визначено етапи механізму регулювання обігу підакцизних товарів: етап загальної дії правових норм; етап виникнення правовідносин у сфері обігу підакцизних товарів; етап державного нагляду і контролю за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів; етап регулювання та притягнення до відповідальності правопорушників.

Адміністративно-правовий механізм контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів представлений певною сукупністю елементів, які взаємопов'язані між собою та спрямовані на виконання контрольної функції держави, при цьому з'єднуючою складовою є адміністративно-правові норми, які визначають кореспондуючі права та обов'язки відповідних суб'єктів, правовий інструментарій та принципи такої діяльності, що в сукупності надає можливість забезпечити баланс публічних та приватних інтересів у сфері господарської діяльності, об'єктом якої є підакцизні товари.

Автором наведено власне визначення форма контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів – це завжди нормативно визначена, процедурно регламентована активна діяльність відповідних суб'єктів щодо корегування господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, запобігання та припинення порушенням, виявленим в ході такої перевірки з метою підтримання публічних та приватних інтересів у сфері господарювання, результатом якої завжди є адміністративний акт.

Розглянуто такі основні форми контролю правоохоронних органів за обігом підакцизних товарів в Україні, як: перевірка, аудит, ревізія, спостереження, аналіз статистичної та звітної інформації.

Охарактеризовано методи прямого організаційно-правового контролю правоохоронних органів на сферу обігу підакцизних товарів: ліцензування, владного примусу, координації господарської діяльності.

Охарактеризовано методи економічного контролю правоохоронних органів на сферу обігу підакцизних товарів: ліцензування, тарифного регулювання, нетарифного регулювання.

Процедуру контролю у сфері обігу підакцизних товарів можна тлумачити як регульовану систему послідовних адміністративно-правових заходів, спрямованих на реалізацію контрольної-наглядових повноважень суб'єктів

державного контролю щодо дотримання виробниками та продавцями акцизних товарів вимог законодавства та стандартів якості.

Адміністративні процедури контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні були класифіковані в залежності від таких критеріїв як: вид підакцизного товару; виду господарської діяльності; в залежності від підстави перевірки; в залежності від суб'єкта проведення; в залежності від наявності або відсутності фактів порушення адміністративного або податкового законодавства; в залежності від напрямку контрольно-наглядової діяльності.

Розглянуто процедури з контролю якості, процедури із контролю за сплатою акцизного податку та процедури з попередження незаконного обігу підакцизних товарів на ринку.

Доведено, що процедури контролю у сфері обігу підакцизних товарів, які застосовують правоохоронні органи, направлені на попередження, перевірку законності виробництва і торгівлі, притягнення до відповідальності, а також протидію правопорушень.

Встановлено, що правові гарантії суб'єктів підприємницької діяльності у сфері обігу підакцизних товарів є різновидом юридичних гарантій, які законодавчо визначені і закріплені у нормах господарського права та інших нормативно-правових актах України, спрямовані на охорону, реалізацію, захист прав та економічних інтересів суб'єктів господарювання.

Пропонується юридичні гарантії здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів поділити на три групи:

- 1) перша група гарантій, визначає правові механізми захисту прав суб'єктів господарювання при здійсненні контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами;
- 2) друга група гарантій включає інструменти захисту суб'єктів, які є споживачами підакцизних товарів;

3) третя група гарантій визначає правові засоби захисту працівників правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність.

Класифіковано методи контрольню-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів:

1) в залежності від сутності контрольню-наглядової діяльності як функції публічного управління (примус і координація господарської діяльності);

2) в залежності від виду дозвільної діяльності (при розумінні контролю в широкому значенні) – ліцензування, реєстрація, тарифне і податкове регулювання, нетарифне регулювання;

3) організаційно-процедурні (вимірювання результатів, експертиза).

Правові гарантії суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів захищає держава, правоохоронні органи, міжнародні інститутції та громадські об'єднання.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЬНО-НАГЛЯДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УКРАЇНІ

3.1. Удосконалення адміністративного законодавства, яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні

Важливим фундаментом у механізмі контрольно-наглядової діяльності сфери обігу підакцизних товарів, який потребує удосконалення, є його нормативно-правова база, яка характеризується наявністю у ній проблемних аспектів, неточностей та недопрацювань, усунення яких є актуальною задачею для правової теорії і практики. Зокрема, такі зміни необхідні для того, щоб привести у відповідність національне законодавство до вимог Європейського Союзу, гарантувати для господарських суб'єктів прозорість та об'єктивність контролю у сфері обігу підакцизних товарів. Оскільки будь-який контроль суспільно-економічних відносин пов'язаний із безпосереднім втручанням у діяльність, стосовно якої здійснюється контроль правоохоронними органами.

Сьогоднішнє законодавство України, яке регулює підакцизні товари, не надає можливості державі ефективно боротись з нелегальним обігом товарів підакцизної групи. А. В. Савченко та М. В. Плугатир зазначають, правоохоронні органи, зусилля яких спрямовані на протидію незаконному обігу підакцизних товарів, зустрічають неабиякий супротив з боку кримінальних структур [261, с. 53]. Така ситуація призводить до розширення тіньового ринку підакцизних товарів та становить загрозу економічній безпеці держави. виправити дану ситуацію можливо лише внесенням відповідних поправок і доповнень до чинного законодавства.

Розглядаючи юридичні засади регулювання сфери обігу підакцизних товарів в Україні, ними було виявлено, що погляди вчених на дану проблему

різняться. Так, одна група дослідників з правознавства рекомендує внести зміни до законодавства, в частині удосконалення акцизного оподаткування.

Зокрема, науковці О. С. Заклекта-Берестовенко та А. Я. Кізіма [95] наголошують на необхідності удосконалення акцизного оподаткування в Україні. Вчені П. М. Боровик та В. О. Ладиженська акцентують увагу на необхідності посилення фіскального потенціалу та регулюючих властивостей акцизу [41].

Важливо відмітити, що дану проблему науковці пропонують розглядати в контексті адаптації національного податкового законодавства до законодавства Європейського Союзу у частині встановлення та використання акцизних податків. Про що вказують у своїй праці Н. І. Атаманчук [13], Т. В. Кошук [126] та О. В. Озерчук [164], акцентуючи увагу на необхідності удосконалення акцизного оподаткування в Україні шляхом приведення його до вимог законодавства країн Європейського Союзу [164]. Оскільки, удосконалення податкового законодавства дасть змогу скоротити кількість адміністративних правопорушень у сфері оподаткування підакцизних товарів. На цьому наголошує В. А. Бернадін, який акцентує увагу на удосконаленні адміністративного законодавства в частині штрафних стягнень, що накладаються за вчинення адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів [26].

Отже, дана група науковців наполягає на необхідності удосконаленні вітчизняного податкового законодавства, шляхом адаптації його положень до вимог країн Європейського Союзу, що дасть змогу знизити рівень адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів та зробити регулювання акцизних зборів більш результативним.

Варто вказати, що іншої думки дотримується друга група науковців, яка вбачає напрям удосконалення сфери обігу підакцизних товарів шляхом реформування правоохоронних органів та їх контрольно-наглядової діяльності.

Науковець О. Регелюк підкреслює, що у сучасних умовах потрібно активізувати роботу з детінізації підакцизної сфери, розробляти та

запроваджувати нові методи протидії правопорушенням, пов'язаним з незаконним виробництвом та обігом підакцизних товарів, у зв'язку з чим зростає значення високої професійної підготовки співробітників податкової міліції та інших правоохоронних органів до вирішення цього досить складного завдання. Значною мірою рівень такої готовності визначається ступенем володіння працівниками вказаних підрозділів спеціальними знаннями та інструментарієм, призначеним для попередження злочинів та інших правопорушень у діяльності суб'єктів економіки [55].

Юрист Т. І. Гудзь розглядає напрямки реформування правоохоронних органів України, зокрема в контексті адаптації їх до суспільних потреб і можливостей держави, захист конституційного ладу [72].

Дослідниця Ю. О. Загуменна наголошує на актуальних змінах в органах внутрішніх справ України шляхом започаткування нової кадрової політики в органах внутрішніх справ на засадах професіоналізму, патріотизму, компетентності та відданості справі, чесності, справедливості, моральності працівників, а також розроблення та впровадження професійних стандартів службової діяльності працівників тощо [91].

Науковець В. І. Литвиненко вказує, про необхідність концептуальних реформ правоохоронних органів, на основі розробки державної стратегії реформування та проекту Закону України «Про правоохоронну службу в Україні», де визначити основні ознаки, функції та завдання правоохоронних органів, порядок їх утворення, їх класифікацію, порядок прийому та умови проходження правоохоронної служби [138].

Отже, дана група науковців вбачає реформування системи правоохоронних органів України, що якісно вплине на всі сфери суспільних відносин, в тому числі й на регулювання сфери обігу підакцизних товарів.

Таким чином, огляд чинного законодавства України, яке регулює контрольно-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів показав наступні прогалини:

– У Кодексі України про Адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X [111] наведено перелік адміністративних порушень у сфері обігу підакцизних товарів, в Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201], не зазначено які саме адміністративні процедури проведення контрольно-наглядової діяльності мають здійснювати правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів;

– в Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239], не зазначено, які саме форми контролю мають застосовувати правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів;

– у Податковому Кодексі України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177] міститься перелік товарів підакцизної групи, зазначено порядок нарахування акцизного податку і суб'єктів які його сплачують, проте, не визначено, які саме мають застосуватися з боку правоохоронних органів методи контролю обігу підакцизних товарів та сплати акцизного податку суб'єктами господарювання;

– у Господарському кодексі України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69] не має правового визначення категорії «господарська діяльність у сфері обігу підакцизних товарів», що не дає однозначного юридичного трактування цій категорії суб'єктів господарювання, оскільки не визначено їхні права, обов'язки і відповідальність.

– у Постанові Кабінету Міністрів України «Порядок застосування фінансових санкцій, передбачених статтею 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 2 червня 2003 р. № 790 [182] міститься перелік фінансових санкцій до суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів. Проте, відсутні санкції за матеріальну і моральну шкоду заподіяну в наслідок вживання (використання) неякісних акцизних товарів, відсутня

відповідальність виробника за порушення правил сертифікації, невідповідність її якості та безпечності.

Отже, зазначені прогалини в законодавстві потребують від держави дієвих шляхів вирішення, оскільки вони гальмують розвиток сфери обігу підакцизних товарів і знижують ефективність контролю з боку правоохоронних органів. Варто зазначити, що неупереджений, об'єктивний і дієвий контроль суб'єктів сфер обігу підакцизних товарів можливий лише в разі створення надійної нормативно-правової бази. Лише таким шляхом можна вплинути на підвищення рівня якості та безпечності акцизних товарів, збільшити надходження акцизних податків до державного бюджету.

Зазначені вище недоліки, вважаємо за необхідне виправити шляхом розробки і введення в дію «Положення про контрольно-наглядову діяльність Державної податкової служби України щодо обігу підакцизних товарів та її структурних підрозділів», з метою удосконалення процедури здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. Нижче розглянемо перспективні зміни до чинного законодавства у цій галузі.

Розглянемо нижче детально авторські пропозиції стосовно розв'язання проблеми з усунення прогалин у законодавстві України яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

а) Стосовно проблеми вибору адміністративних процедур проведення контрольно-наглядової діяльності, які мають здійснювати правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів.

Адміністративні процедури дозволяють правоохоронним органам реалізовувати контрольно-наглядову діяльність за суб'єктами господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

У Кодексі України про Адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X [111] не прописано які процедури адміністративного регулювання слід застосовувати до суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу

підакцизних товарів. Для усунення цього недоліку, на наш погляд, доцільно внести зміни до статті 164-5, де вказати відповідальність суб'єктів господарювання за порушення вимог законодавства щодо порядку зберігання марок акцизного податку, а також порядку маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів марками акцизного податку. Для цього, необхідно в частині 1 статті 164-5 установити фіксований розмір штрафу (не менше 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян) для застосування правоохоронними органами заходів з притягнення суб'єкта господарювання у сфері обігу підакцизних товарів до адміністративної відповідальності в разі вчинення ним відповідного правопорушення. Також, ввести адміністративну відповідальність за порушення умов зберігання (температура, вологість) на акцизному складі, установити фіксований розмір штрафу (не менше 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян) – додавши 4 частину до статті 164-5, де вказати дану поправку.

Таким чином, буде врегульовано відповідальність суб'єктів господарювання за порушення правил зберігання акцизних товарів та їх маркування.

Також, в Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201] необхідно прописати сутність адміністративної процедури контролю у сфері обігу підакцизних товарів, які застосовують правоохоронні органи.

Зокрема додати до Розділу I «Загальні положення, стаття 1 «Визначення основних понять і термінів» наступний абзац: «адміністративна процедура контролю у сфері обігу підакцизних товарів є регульована система послідовних адміністративно-правових заходів, спрямованих на реалізацію контрольних наглядних повноважень суб'єктів державного контролю щодо дотримання виробниками та продавцями акцизних товарів вимог законодавства та стандартів якості».

На наш погляд, таке визначення характеризуватиме сутність адміністративних процедур контролю, які застосовують правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів.

Правоохоронні органи можуть застосовувати наступні адміністративні процедури контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу акцизних товарів: з контролю якості, з контролю за сплатою акцизного податку, з попередження незаконного обігу підакцизних товарів на території України.

Зокрема, Закон України «Про стандартизацію» від 5 червня 2014 року № 1315-VII, установлює правові та організаційні засади стандартизації в Україні [247]. Проте, у даному законі відсутнє правове визначення стандартизації підакцизних товарів, що створює труднощі про проведенні товарознавчої експертизи з якості. Пропонується виправити даний недолік, додавши у Розділ I «Загальні положення» в статтю 1. «Визначення термінів» наступний термін: «процедура стандартизації в сфері обігу підакцизних товарів полягає в розробці і встановленні відповідних вимог, норм, правил в певній галузі промисловості, які забезпечують право споживача на придбання якісних товарів».

Зауважимо, що стандартизацію товарів суб'єкти господарювання здійснюють в комплексі зі сертифікацією, під контролем правоохоронних органів.

У Законі України «Про технічні регламенти та оцінку відповідності від 15 січня 2015 року» № 124-VIII [250] та Законі України «Про внесення змін до Закону України «Про якість та безпеку харчових продуктів та продовольчої сировини» від 6 вересня 2005 року № 2809-IV [196], визначено, основні засади проведення сертифікації товарів. Проте, в тексті даних законів не прописано особливості процедури сертифікації підакцизних товарів, що створює труднощі при здійсненні товарознавчої експертизи з якості та контролю дотримання стандартів. Пропонується виправити даний недолік, додавши у Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про якість та безпеку харчових продуктів та продовольчої сировини» від 6 вересня 2005 року № 2809-IV [196] відповідні правки, зокрема до Розділ III Права та обов'язки виробників і

продавців (постачальників), у статтю 20 «Обов'язки виробників та продавців (постачальників)», додати такий текст: «Сертифікація якості акцизних товарів суб'єктами господарювання є обов'язковою. Для підакцизної групи товарів сертифікат відповідності діє протягом одного року з наступною пролонгацією на такий самий термін за умови відсутності правопорушень у сфері якості».

На нашу думку, такі поправки до законодавства дозволять правоохоронним органам чітко визначати процедури стандартизації та сертифікації при проведенні товарознавчої експертизи акцизних товарів на предмет виявлення правопорушень з якості.

Адміністративною процедурою, яку застосовують правоохоронні органи щодо контролю за сплатою суб'єктами господарювання акцизного податку є податковий облік.

Зокрема, статтею 224 Податкового кодексу України 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177] визначені права контролюючих органів щодо проведення перевірки обліку суб'єктів господарювання. Проте, не визначено, які саме адміністративні методи контролю обліку суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів можуть застосовувати правоохоронні органи. У зв'язку із цим пропонується внести відповідні зміни до Розділу VI. «Акцизний податок» доповнивши статтю 224 «Контроль за сплатою податку» наступним третім пунктом: «Правоохоронні органи у сфері обігу акцизних товарів застосовують наступні адміністративні процедури контролю достовірності ведення податкового обліку суб'єктами господарювання: інспекція, моніторинг, спостереження, анкетування, опитування, перерахунок, аналіз, звірка. Під час контролю суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів правоохоронні органи встановлюють достовірність і правильність ведення облікових операцій по обчисленню акцизного податку, проконтролюють своєчасність подання податкової та бухгалтерської звітності до податкової служби за місцем реєстрації».

На нашу думку, така правка урегулює невизначеність у сфері контролювання обліку акцизного податку.

Крім вищезазначених процедур, правоохоронні органи проводять адміністративні процедури з попередження незаконного обігу підакцизних товарів на території України.

Облік акцизних марок здійснюється через електронну систему обліку, згідно Розпорядження Кабінету Міністрів України від 6 липня 2016 р. № 497-р «Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» [249], а також згідно Постанови Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. № 1251 «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах» [213]. У зазначених нормативно-правових актах відсутнє поняття про «незаконний обіг підакцизних товарів на ринку», що утруднює юридичне трактування даного терміну. У зв'язку із цим, на нашу думку, потрібно внести відповідну поправку до Концепції, в частину 1 «Проблема, яка потребує розв'язання». Зокрема доповнити її наступним текстом: «Незаконний обіг підакцизних товарів на ринку – це протиправна діяльність у сфері виробництва, зберігання, транспортування і збуту акцизних товарів із порушенням вимог чинного законодавства України. Правоохоронні органи можуть застосувати адміністративні дії регулюючого впливу на порушників незаконного обігу підакцизних товарів, наприклад: сплата штрафу, конфіскація товарів і майна, знищення товарів, закриття виробництва, позбавлення волі тощо».

Це дозволить закріпити на правовому рівні адміністративні дії регулюючого впливу правоохоронних органів на порушників незаконного обігу підакцизних товарів з метою попередження та усунення виявлених правопорушень.

б) Застосування форм контролю правоохоронними органами за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів.

У сфері обігу підакцизних товарів правоохоронним органам доцільно використовувати такі форми фінансового контролю як: перевірка, аудит, ревізія, спостереження, аналіз статистичної та звітної інформації.

Необхідно прописати в Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239], які форми контролю мають застосовувати правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: статтю 4 «Загальні вимоги до здійснення державного нагляду (контролю)» доповнити пунктом 16, в якому зазначити: «У сфері обігу підакцизних товарів правоохоронні органи мають право на свій розсуд використовувати наступні форми фінансового контролю суб'єктів господарювання: перевірка, аудит, ревізія, спостереження, аналіз статистичної та звітної інформації». Це дозволить законодавчо закріпити основні форми фінансового контролю суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів.

Оскільки, обіг підакцизних товарів перебуває під особливим контролем у полі зору правоохоронних органів, на наш погляд, важливо законодавчо закріпити і конкретизувати форми державного нагляду за суб'єктами сфери підакцизних товарів.

У зв'язку із цим, у зазначеному вище Законі України, в частині, Статті 8. «Повноваження та обов'язки органу державного нагляду (контролю)» варто доповнити пунктом 5 «Форми державного нагляду (контролю)», в якому слід прописати наступні положення:

Підпункт 5.1 «Перевірка – форма контролю, яка проводиться правоохоронними органами, з метою комплексного обстеження виробництва, вивчення технічних і бухгалтерських документів, що характеризують діяльність суб'єкта господарювання у сфері обігу підакцизних товарів на предмет виявлення фактів правопорушень».

Підпункт 5.2 «Аудит є незалежною формою фінансового контролю, у результаті якого оцінюється стан фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, вивчають бухгалтерські операції пов'язані зі сплатою

акцизних податків, здійсненням виробництва, зберігання, перевезення і продажу товарів підакцизної групи».

Підпункт 5.3 «Ревізія проводиться правоохоронними органами у формі документальної та фактичної перевірки товарно-матеріальних цінностей або окремих питань фінансово-господарської діяльності суб'єкта сфери обігу підакцизних товарів, яка дає можливість виявити фактів обліку і зберігання товарів підакцизної групи».

Підпункт 5.4 «Спостереження – форма контролю, яка дозволяє вивчити правоохоронним органам стан суб'єкта господарювання, що виробляє або продає підакцизні товари, шляхом збирання, систематизації, аналізу та обробки інформації, яка стосується умов зберігання, маркування, упакування, сортування, за кількістю вироблених або проданих підакцизних товарів.

Підпункт 5.5 «Аналіз правоохоронними органами даних бухгалтерського обліку і податкової звітності суб'єктів господарювання проводиться з метою, встановлення відповідності, щоб звітність про сплачені акцизні збори, обсяги виробництва та продажу акцизних товарів була подана у передбачені законом строки і відповідала б дійсному стану справ».

Такі зміни до законодавства дозволяють правоохоронним органам на свій розсуд вибирати форми здійснення контрольної-наглядової діяльності господарських суб'єктів, виходячи із цілей його проведення.

в) Застосування правоохоронними органами методів контролю обігу підакцизних товарів та сплати акцизного податку суб'єктами господарювання.

Державний контроль за сплатою податків є основним важелем впливу з боку правоохоронних органів у галузі підприємництва, з метою припинення та протидії незаконній торгівлі.

Одним із напрямків регулювання обігу підакцизних товарів є вдосконалення механізму справляння акцизного податку. На цьому наголошують науковці П. М. Боровик, С. М. Колотуха, В. П. Бечко, які вважають, що основними кроками на шляху вдосконалення механізму

справляння акцизного податку, повинні бути: забезпечення стабільності ставок цього платежу протягом тривалого періоду (як мінімум 3 – 5 років); запровадження більш захищених від підробок акцизних марок на алкогольні і тютюнові вироби; розширення прав та підвищення рівня відповідальності працівників податкових та митних органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів; суттєве збільшення переліку підакцизних товарів за рахунок ювелірних виробів, дорогих імпорتنих автомобілів та інших предметів розкоші [40, с. 273-274].

Для здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами у сфері обігу підакцизних товарів, необхідно законодавчо закріпити методи контролю суб'єктів господарювання:

У першу чергу, розглянемо такі методи як примус і координація господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

Правоохоронні органи мають право застосовувати метод примусу щодо проведення контрольно-наглядової діяльності за суб'єктами господарювання, які здійснюють виробництво і торгівлю акцизними товарами, у разі якщо виникла підозра щодо правопорушення або є підстави вжиття заходів у разі попередження такого правопорушення, яке шкодить інтересам держави і суспільства (підробка акцизних марок, незаконна торгівля алкоголем і тютюновими виробами, порушення митного оформлення автомобілів, ухилення від сплати акцизного податку тощо).

У Постанову Кабінету Міністрів України «Про Державну фіскальну службу України» від 21 травня 2014 р. № 236 [205], внести зміни, а саме додати в 4 частину «Державна фіскальна служба відповідно до покладених на неї завдань» 94 пункт, який викласти в наступній редакції: «Здійснює координацію господарської діяльності господарських суб'єктів (виробничої, торговельної, посередницької) у сфері обігу підакцизних товарів з метою приведення її до відповідних норм законодавства з метою попередження правопорушень».

Крім того, необхідно додати в Положення про «Головне Управління контролю Державної фіскальної служби України у місті Києві» (яке має у своїй

структурі Управління по контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів), затверджене Наказом Державної фіскальної служби України від 01 лютого 2019 р. №80 [217], в у розділ 6 «ГУ ДФС для виконання покладених на неї завдань має право» наступний пункт 27: «право здійснювати координацію господарських суб'єктів сфери обігу підакцизними товарами, що забезпечує можливість управління ними на місцевому (сільському, обласному) рівні з метою попередження правопорушень, захисту інтересів держави і суспільства, а також регулювання їхньої діяльності відповідально до вимог чинного законодавства України».

Такі поправки дозволять конкретизувати і розширити сферу повноважень підрозділів Державної фіскальної служби у сфері контролю обігу підакцизних товарів.

Проте, що окрім вищезазначених правок, потребують внесення змін і методи регулювання діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. У першу чергу, звернемо увагу на удосконалення процедури ліцензування суб'єктів господарювання.

Процедура ліцензування визначена у Законі України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02 березня 2015 року № 222-VIII [229], де, нажаль, відсутнє бачення про ліцензування господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, що створює юридичну невизначеність із даного питання. У зв'язку з цим, необхідно внести зміни до даного закону, у статті 7 «Перелік видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню» доповнити існуючий пункт 7, наступним абзацом: «Ліцензування є необхідною процедурою для отримання юридичного дозволу на право здійснювати суб'єктами господарювання виробничу і торгівельну діяльність підакцизними товарами. Ліцензування у сфері обігу підакцизних товарів є методом регулювання суспільних відносин з метою на попереджує появу підробки акцизних марок, захищає права виробників і споживачів. Ліцензію на право здійснення господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів видає Державна фіскальна служба, за місцем реєстрації господарського суб'єкта.

Ліцензія може видаватися як на обмежений термін, так і необмежений, в залежності від предмету ліцензування». На нашу думку, така поправка дозволить визначити правовий статус процедури ліцензування у сфері обігу підакцизних товарів.

Наступний метод регулювання, що застосовують правоохоронні органи, та який потребує удосконалення – надання дозволів. Процедура отримання дозвільних документів для суб'єктів господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів визначена у Законі України «Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності» від 6 вересня 2005 року № 2806-IV [206]. Проте, не вказано відповідальність за порушення порядку реєстрації господарського суб'єкта, який здійснює підприємницьку діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, що на наш погляд є недоліком.

Пропонується до статті 4-1. «Основні вимоги до порядку видачі документів дозвільного характеру або відмови в їх видачі, переоформлення, анулювання документів дозвільного характеру», пункту 7 «Дозвільний орган анулює документ дозвільного характеру з таких підстав», доповнити наступним абзацом: «У разі виявлення порушень порядку реєстрації господарського суб'єкта, який здійснює підприємницьку діяльність у сфері обігу підакцизних товарів правоохоронними органами вживаються адміністративні заходи примусового характеру, притягнення до відповідальності, накладення штрафних санкцій, виправні роботи тощо».

На сьогоднішній день в Україні визначено перелік ставок оподаткування підакцизних товарів, згідно Податкового Кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177]. Проте, не вказано про нетарифне регулювання обігу підакцизних товарів правоохоронними органами.

Вважаємо, що нетарифні методи можуть застосуватися для регулювання експорту та імпорту підакцизних товарів. Тому, важливо доповнити Податковий Кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177] статтею 234 «Про нетарифне регулювання акцизного податку», в якій зазначити, що нетарифне регулювання акцизного податку може застосовуватися для

регулювання експорту та імпорту підакцизних товарів; вказати що нетарифне регулювання застосовується у вигляді дозволів і заборон на перевезення певного обсягу підакцизних товарів; визначити умови надання квот. Також, необхідно викласти в тексті статті, основні заходи нетарифного регулювання обігу підакцизних товарів: процедура електронної реєстрації зовнішньоекономічних договорів; перевірка акцизної марки; процедура видачі ліцензій на право здійснення експортно-імпортних операцій з акцизними товарами; обов'язкова сертифікація якості акцизних товарів, пред'явлення документів, які підтверджують походження акцизного товару.

Стосовно тарифного регулювання операцій експортування та імпортування підакцизних товарів, рекомендовано внести до Митного кодексу України від 13 березня 2012 року № 4495-VI [154] у статтю 4 «Визначення основних термінів і понять» наступну поправку, до пункту 56, доповнивши текст наступним абзацом: «Тарифна квота може надаватися для суб'єктів господарювання на певний обсяг товарів підакцизної групи, який вони можуть імпортувати чи експортувати на умовах сплати зниженої (пільгової) ставки мита протягом обмеженого періоду часу її дії».

На нашу думку, така поправка спростить процедуру регулювання обігу бензину, автомобілів, електроенергії та знизить появу контрабанди алкоголю, тютюнових виробів. А державна митна служба зможе відслідкувати і регулювати рух підакцизних товарів через державний кордон.

Наступна група – організаційно-процедурні методи (вимірювання результатів, експертиза) регулювання господарської діяльності у сфері обігу підакцизних товарів).

Чільне місце посідає метод вимірювання результатів (нормативний) у сфері обігу підакцизних товарів, який застосовують правоохоронні органи. Нормативний метод регулювання полягає у встановленні граничних значень економічних показників господарської діяльності підприємства за певний календарний період. Проте, в законодавстві не прописано, які економічні показники є об'єктами контролю у сфері обігу підакцизних товарів.

Політика державного регулювання сфери обігу підакцизних товарів закріплена у Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201].

Пропонується у даному законі статтю 9. «Дотримання норм» доповнити наступним текстом: «Правоохоронні органи, при здійсненні контролю суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів, повинні використовувати нормативний метод вимірювання показників, який полягає в оцінці фактичних показників із плановими нормативами. Основними нормативними показниками, які контролюють правоохоронні органи у суб'єктів господарської діяльності сфери обігу підакцизних товарів можуть бути: єдиний соціальний внесок, розмір заробітної плати найманих працівників, розмір запасів на складі нафтопродуктів, амортизація транспортних засобів, товарооборот реалізованих на ринку алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суми сплати акцизного збору за місяць та інші. У випадку появи розбіжностей до суб'єкта господарювання можуть застосуватися заходи примусу: сплата штрафів, роз'яснення, усунення виявлених порушень під контролем правоохоронних органів тощо».

Таке доповнення до законодавства дозволить уточнити застосування методу адміністрування регулювання при визначенні і порівнянні норм економічних показників господарської діяльності підприємства, яке виробляє, зберігає та реалізує акцизні товари за певний календарний період.

Проте, поряд із нормативами виникає необхідність регулювати якість акцизних товарів. Так, у Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201] містяться положення про оцінювання якості підакцизних товарів. Проте, не вказано про товарознавчу експертизу, що ускладнює проведення оцінювання правоохоронними органами ступінь придатності до споживання (використання, експлуатації) або виявити фальсифікат підакцизних товарів.

У зв'язку із цим, пропонується до даного закону, в Розділ III «Атестація виробництва, якість продукції», статті 8. «Атестація виробництва спирту етилового, коньячного і плодового та зернового дистиляту, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, дистиляту виноградного спиртового, спирту-сирцю плодового, біоетанолу, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» внести наступне доповнення: «товарознавча експертиза застосовується правоохоронними органами для аналізу підакцизної групи товарів з метою визначення їх рівні якості, безпечності, придатності до споживання (використання, експлуатації) відповідності вимогам технічних норм і стандартів».

Передбачається, що така поправка до законодавства дозволить урегулювати процедуру товарознавчої експертизи при аналізі якості підакцизної групи товарів.

г) Правове визначення категорії «господарська діяльність у сфері обігу підакцизних товарів» та характеристика прав, обов'язків і відповідальності суб'єктів господарювання у цій галузі.

У Господарському кодексі України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69] не має правового визначення категорії «господарська діяльність у сфері обігу підакцизних товарів», що не дає однозначного юридичного трактування цій категорії суб'єктів господарювання і створює невизначеність.

Тому, для виправлення даного недоліку, вбачаємо за необхідне внести авторське визначення даного поняття у статтю 42 «Підприємництво як вид господарської діяльності» у наступній редакції: «Виробництво і продаж підакцизних товарів з метою отримання прибутку є одним із видів підприємницької діяльності. Під господарською діяльністю у сфері обігу підакцизних товарів слід розуміти діяльність суб'єктів господарювання, яка пов'язана із виготовленням, перевезенням, зберіганням та реалізацією підакцизних товарів, що мають цінову визначеність».

Дане доповнення покликане виправити прогалини у законодавчих актах, а правоохоронним органам розуміти яких саме суб'єктів господарювання слід віднести до сфери обігу підакцизних товарів.

д) Стосовно проблеми застосування фінансових санкцій за скоєні правопорушення суб'єктами господарювання у сфері обігу підакцизних товарів.

У Постанові Кабінету Міністрів України «Порядок застосування фінансових санкцій, передбачених статтею 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 2 червня 2003 р. № 790 [182] зазначено перелік фінансових санкцій до суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів, за фактом виявлення таких правопорушень: несвоєчасна реєстрація суб'єкта підприємницької діяльності як платника акцизного збору; виробництво спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів без наявності ліцензії; оптова (включаючи імпорт та експорт) і роздрібна торгівля спиртом, алкогольними напоями та тютюновими виробами без наявності ліцензій або з порушенням установлених правил торгівлі ними; торгівля без наявності засвідченої постачальником копії сертифіката відповідності або сертифіката про визнання; продаж алкогольних напоїв та тютюнових виробів особами, які не досягли 18 років; у приміщеннях та на території дошкільних, навчальних закладів і закладів охорони здоров'я; зберігання спирту або алкогольних напоїв, або тютюнових виробів у місцях, не внесених до Єдиного реєстру місць зберігання; використання спирту-сирцю виноградного або спирту-сирцю плодового у спосіб, не передбачений законом [182].

Проте, відсутні санкції за матеріальну і моральну шкоду заподіяну в наслідок вживання (використання) неякісних акцизних товарів, відсутня відповідальність виробника за порушення правил сертифікації, невідповідність її якості та безпечності. На нашу думку, необхідним є включення до даного переліку фінансових санкцій, у формі штрафів за наступні правопорушення: за

невідповідність процедури, правил сертифікації для всіх видів підакцизних товарів, за невідповідність якості та безпечності підакцизних товарів.

Зазначені вище зміни необхідно також внести і в Кодекс України «Про адміністративні правопорушення» від 07 грудня 1984 № 8073-Х» [111] я, оскільки це пов'язано із сплати акцизного податку, зокрема на тютюнові вироби і алкоголь. Зокрема, передбачити посилення штрафів для суб'єктів господарювання, за: порушення правил чи незаконну торгівлю тютюновими виробами і алкогольними напоями в 3-кратному розмірі від суми виручки. Крім того, передбачити штрафи та конфіскацію майна – за контрабанду, фальсифікацію, підробку акцизних марок усіх видів підакцизних товарів; за порушення процедури розмитнення автомобільного транспорту з номерами іноземної реєстрації (крім спецтехніки); за незаконне виробництво і розподіл електричної енергії з метою отримання прибутку.

Винесені рішення судовими інстанціями у сфер обігу підакцизних товарів мають враховувати у першу чергу майнові та фінансові інтереси потерпілої сторони, наприклад, від наслідків споживання недоброякісних (підроблених) алкогольних напоїв чи тютюнових виробів. Доцільним є установлення матеріального та морального відшкодування потерпілих суб'єктів господарювання або фізичних осіб, зокрема встановлення його на рівні від 100 мінімальних неоподаткованих мінімумів, в залежності від тяжкості та наслідків заподіяної шкоди. Такий підхід, на нашу думку, дасть змогу більш суворо дотримуватися виробниками стандартів якості та своєчасно походити процедуру сертифікації.

На нашу думку, необхідно у санкціях, які передбачені частинами 3 і 4 статті 156 Кодекс України «Про адміністративні правопорушення» від 07 грудня 1984 № 8073-Х» [111] додати пункт про конфіскацію виручки, одержаної від незаконної реалізації (продажу) підакцизних товарів.

Конфіскація виручки може слугувати дієвим механізмом призупинити правопорушення та виконувати профілактичну функцію у сфері незаконного обігу підакцизних товарів. Передбачається, що такий вид санкцій як

конфіскація виручених коштів від незаконного продажу алкогольних напоїв, тютюнових виробів, або бензину дасть змогу зменшити тіньовий ринок підакцизної продукції.

Отже, внесення запропонованих змін до чинного законодавства України, яке визначає контрольню-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, дозволить покращити регулювання діяльності господарських суб'єктів та зменшити кількість правопорушень у цій сфері підприємництва.

В перспективі, подальший розвиток адміністративного законодавства, яке регулює контрольню-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні має бути спрямовано на всебічне удосконалення адміністративно-процедурної діяльності уповноважених органів як на рівні законодавчих актів, так і шляхом вдосконалення, узгодження та систематизації відомчих підзаконних актів з метою вдосконалення контрольню-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів в Україні, що становить собою додаткову гарантію діяльності правоохоронних органів щодо захисту конституційних прав осіб, які займаються господарською діяльністю, та засобом сприяння стабілізації національної економіки.

Беручи до уваги пропозиції науковців В.А. Бернадін [24; 25], Т.І. Гудзь [72], Ю.О. Загуменна [91; 92], О.С. Заклекта-Берестовенко [95], А.В. Савченко [261], а також результати власного проведеного дослідження, нами визначено основні найбільш перспективні напрямки удосконалення адміністративного законодавства, зокрема, в тій його частині, яка регулює контрольню-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Автор висуває власне бачення, щодо наступних змін у адміністративному законодавстві України з метою покращення процесу регулювання сфери обігу підакцизних товарів, а саме:

1) формування правових інститутів цілісного механізму контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів;

2) забезпечення впорядкування фіскального механізму запобігання реалізації підакцизних товарів нижче суми податків;

3) запровадження рамкових положень для забезпечення належного функціонування механізму контрольної-попереджувального моніторингу у сфері обігу підакцизних товарів;

4) опрацювання питання про підвищення мір відповідальності за вчинення правопорушень пов'язаних із незаконним обігом підакцизних товарів та застосування заходів конфіскаційного характеру з метою припинення незаконної реалізації підакцизних товарів тощо.

Стратегічні зміни щодо внесення адміністративно-правових поправок до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201], Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239] (в Частині 5, 6, 10), Господарського кодексу України від 16 січня 2003 року № 436-IV [69], Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [177], Кодексу України «Про адміністративні правопорушення» від 07 грудня 1984 № 8073-X»[111] мають вирішувати наступні завдання:

1. Права споживача (покупця) мають бути захищені правоохоронними органами від фальсифікованих, недоброякісних і небезпечних підакцизних товарів, з можливістю відшкодування понесених втрат.

2. Для суб'єктів господарювання держава має створити належні організаційно-правові умови, які сприятимуть спрощення процедури отримання ліцензії, гарантії захисту ведення підприємницької діяльності у сфері виробництва та продажу підакцизних товарів.

3. Держава, через мережу своїх правоохоронних органів, має створити дієвий механізм захисту національної економіки від наслідків недобросовісної конкуренції у сфері обігу підакцизних товарів, випровадити заходи щодо контролю законності діяльності, регулювання торгівлі, попередження правопорушень, підробок акцизних марок і фальсифікації, розробити прогресивну шкалу акцизного оподаткування.

Крім того, важливим напрямком удосконалення чинного законодавства у сфері обігу підакцизних товарів має бути приведення його до відповідних вимог Європейського Союзу, з метою спрощення ведення міжнародної торгівлі.

На цьому акцентує увагу П. М. Дозорець який наголошує, що першочерговими завданнями, які мають бути вирішені для адаптації українського законодавства з питань справляння акцизного податку до законодавства Європейського Союзу, є такі:

- підвищення ставки акцизного податку на тютюн відповідно до зобов'язань перед ЄС (з урахуванням рівня оподаткування акцизним податком тютюнових виробів у сусідніх країнах – Росії, Молдові, Білорусі);
- запровадження системи акцизних складів європейського зразка;
- кодифікація норм законодавств з питань акцизного податку в єдиний законодавчий акт, забезпечивши при цьому гармонізацію чинного законодавства із законодавством ЄС;
- закупівля технічних засобів, створення програмного забезпечення та навчання спеціалістів податкових органів з урахуванням норм чинного законодавства [79, с. 21].

Важливо уточнити, що чинне законодавство Європейського Союзу передбачає загальні правила здійснення акцизного оподаткування для всіх країн-членів, про що вказано в Директиві Ради Європи 2008/118/ЄС [207].

Дана Директива встановлює загальний режим для акцизних зборів, якими прямо чи опосередковано обкладається споживання зазначених нижче товарів:

- а) енергетичні та електроенергетичні товари;

- б) алкоголь та алкогольні напої;
- в) тютюнові вироби [207].

Уряду України та правоохоронним органам необхідно перейняти положення даної директиви та європейську практику адміністрування акцизного податку, з метою уникнення можливих правопорушень. Таким чином, приведення національного законодавства у відповідність до Європейських положень сприятиме розширенню міжнародної торгівлі підакцизними товарами та зробить їхній обіг прозорий у адміністративно-правовому руслі.

На наше переконання, вносити запропоновані вище зміни до чинного законодавства України, яке регулює виробництво, обіг та оподаткування підакцизних товарів потрібно робити швидко і рішуче, із урахуванням інтересів державної правової політики. Такі зміни мають враховувати з одного боку, безпеку і відповідність якості, захист прав споживачів (покупців), а з іншого боку, захист інтересів суб'єктів господарювання та держави.

Нагальні зміни є актуальними та необхідними. На законодавчому рівні необхідно чітко розмежувати повноваження правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність суб'єктів обігу підакцизних товарів в Україні: Національна поліція України, Державна фіскальна служба України, Державна податкова Служба України, податкова міліція Державної податкової служби України.

Наразі в Україні злочини у сфері економіки, як от ухилення від сплати податків чи відмивання коштів, розслідують аж три правоохоронних органи: податкова міліція, яка після відокремлення податкової та митної служби стала єдиним, що залишилося від Державної фіскальної служби України, а також Служба безпеки України та Національна поліція України. Часто повноваження цих органів дублюються, розгляд справ затягується, а ефективність протидії економічним злочинам лишається низькою [49].

Тому, на наш погляд, доцільно реорганізувати податкову міліцію Державної податкової служби України, створивши – Бюро економічної безпеки

України, яке має бути єдиним правоохоронним органом, що розслідуватиме адміністративні правопорушення у сфері підприємницької діяльності, в тому числі й регулювання обігу підакцизних товарів.

Наразі розроблено і прийнято Проект закону про створення Бюро економічної безпеки, проте, наразі триває процедура доопрацювання документу [186].

Європейська Бізнес Асоціація наголошує на необхідності доопрацювання концепції створення нового органу з розслідування економічних злочинів. На переконання бізнесу, норми законопроекту суперечать основним задекларованим напрямом діяльності влади: спрощення ведення бізнесу та неприпустимість тиску на суб'єктів господарювання [119].

Тому, доопрацювання і ухвалення Закону про Бюро економічної безпеки України є наразі необхідним, оскільки дозволить проводити незалежне і компетентне розслідування економічних злочинів, зокрема і у сфері обігу підакцизних товарів, що потребують особливого контролю з боку правоохоронних органів.

Планується, що до повноважень Бюро економічної безпеки України будуть належати: можливість здійснювати оперативно-розшукову діяльність та досудове розслідування; здійснення розшуку осіб за вчинення кримінальних правопорушень, віднесених до його підслідності; здійснення аналітичного забезпечення досудового розслідування, оперативно-розшукової діяльності; має право витребувати від органів державної влади, місцевого самоврядування та підприємств, необхідну інформацію та документи для виконання повноважень бюро (виключно за рішенням керівника структурного підрозділу), тощо [163].

Окрім зазначених повноважень Бюро економічної безпеки, мають належати також ті, які регулюють сферу підакцизної продукції: протидія незаконному обігу (контрабанда, незаконна торгівля); розслідування правопорушень щодо підробки акцизних марок; ухилення від сплати акцизного податку; притягнення до відповідальності винних; профілактичні заходи.

Таким чином, контрольно-наглядова діяльність за підакцизними товарами, що перебувають в особливій групі ризику, буде адміністративно незалежною і компетентною, незалежно від інших правоохоронних органів. Передбачається, що створення Бюро економічної безпеки України із його представництвами в адміністративних областях, остаточно завершить процес реорганізації Державної фіскальної служби України та дасть змогу ліквідувати податкову міліцію, а методи контрольно-наглядової діяльності зробити більш дієвими.

Можна зробити висновок, що вдосконалення чинного адміністративного законодавства, яке регулює контрольно-наглядову діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, має знаходитися в площині приведення його у відповідність до завдань державної фіскальної політики, міжнародно-правових стандартів фіскальної політики та сучасних норм національного законодавства.

Отже, впровадження описаних вище змін до чинного законодавства України, щодо регулювання сфери обігу підакцизних товарів, дасть можливість створити належні адміністративно-правові умови, які захищатимуть права та законні інтереси споживачів, суб'єктів господарювання, держави.

3.2. Взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів

Здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронними органами у сфері обігу підакцизних товарів є неможливою без професійної взаємодії з іншими державними та громадськими інституціями.

Співпраця між різними правоохоронними структурами дозволяє контролюючим органам швидко реагувати на звернення громадян, на виявлені правопорушення, розслідувати злочини у сфері обігу підакцизних товарів. Тому, необхідно розглянути і охарактеризувати сутність професійної взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів.

Згідно зі трактуванням Сучасного словника української мови термін «взаємодія» – це взаємозв'язок між предметами у дії, їх взаємовплив; чиясь погоджена дія, взаємодопомога [270, с. 99].

Науковець, В. Ортинський під взаємодією підрозділів СБУ з правоохоронними органами у сфері протидії контрабанді наркотичних засобів слід розуміти спільну, ґрунтовану на чіткому дотриманні правових норм, діяльність СБУ та інших правоохоронних органів, яка проводиться у конкретних формах, за допомогою спеціально визначених методів, узгоджених за місцем і часом, з метою протидії контрабанді наркотичних засобів [169, с. 7].

Дослідниця Л. І. Аркуша пропонує трактувати взаємодію правоохоронних структур як спільну налагоджену діяльність двох і більше органів, служб, відомств, що припускає раціональне поєднання процесуальних і оперативно-розшукових дій, здійснюваних кожним із них у межах наданих їм законом повноважень [12, с. 110].

Як бачимо, науковці в основу такої взаємодії покладають професійну співпрацю між правоохоронними структурами.

Однак, зазначимо, що сама взаємодія може появлятися у різних формах, тобто доцільно визначити її змістовні складі, які становлять сутність співпраці між правоохоронними структурами.

Саме поняття зміст відображає внутрішню структуру об'єкта, його наповнення. Зміст створює певне поєднання елементів, тобто систему.

О. О. Кваша акцентує увагу на тому, що аналіз поняття системи вимагає звернення до сутності категорії взаємодії, яка ним розуміється як взаємозв'язок і взаємовплив предметів, явищ, станів. Відповідно, систему, на погляд науковця, слід визначати як упорядковану сукупність взаємодіючих елементів, які наділені структурою з численними зв'язками [106, с. 5].

Ю. О. Безуса наголошує, що взаємодія між правоохоронними органами здійснюється в сполученні багатобічної і двосторонньої основ. Автор справедливо вважає, що вони взаємно доповнюють один одного. Немає сумніву в необхідності двосторонніх контактів, у числі яких колегії, прикордонне

співробітництво. Однак очевидні й перспективи багатобічних контактів, оскільки вони дозволяють комплексно і масштабно вирішувати задачі боротьби зі злочинністю [23, с. 2].

Взаємодія являє собою погоджену діяльність поліції та інших правоохоронних органів між собою, а також з іншими державними і суспільними органами й організаціями в боротьбі зі злочинністю й іншими правопорушеннями [23].

А. В. Стебляк, на основі системного підходу в правознавстві, виділяє, ознаки взаємодії правоохоронних органів: урегульованість взаємодії законами або підзаконними нормативно-правовими актами; спільність мети взаємодіючих суб'єктів; рівноправність, незалежність суб'єктів, що взаємодіють; одноразовість або тривалість взаємодії, де суб'єкти діють у межах своїх компетенцій; узгодженість дій у часово-просторовому процесі взаємодії; поєднання методів і засобів, що властиві взаємодіючим суб'єктам [273, с. 89].

Дотримуючись такої позиції, в правознавстві доцільно розглядати взаємодію як певну систему взаємозв'язків.

Розглянемо зміст взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, для визначення можливих напрямків удосконалення роботи з протидії правопорушенням.

Взаємодія різних правоохоронних органів відбувається у випадках:

- коли проведення профілактики, розслідування, попередження правопорушення або притягнення до відповідальності винуватців силами одного підрозділу є неможливим;
- якщо правопорушення відбувається у двох різних, непов'язаних між собою сферах правоохоронної діяльності;
- коли необхідно здійснювати погодження певних процесуальних дій із вищестоящими по службовій ієрархії особами або організаціями.

Можна виділити наступні складові змісту взаємодії правоохоронних органів при здійсненні контрольно-наглядової діяльності за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів:

- обмін документами, речовими доказами, статистикою, та іншою інформацією про правопорушення;
- професійна взаємодія з питань проведення адміністративно-правових заходів орієнтованих на попередження, виявлення і припинення правопорушень суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів;
- спільна розробка пропозицій щодо змін до положень чинного законодавства в частині регулювання, нагляду і контролю за суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів;
- обмін досвідом по застосування форм, заходів, дій, методів проведення контрольно-наглядової діяльності;
- проведення спільних нарад, засідань, конференцій і навчань із проблем удосконалення правового регулювання сфери обігу підакцизних товарів та боротьбі з правопорушеннями.
- створення тимчасових робочих груп, обмін фахівцями та експертами.

На нашу думку, взаємодія правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів – це договірні, взаємовигідні, неконфліктні напрямки адміністративно-управлінської співпраці у структур правоохоронних органів у різних напрямках з регулювання сфери обігу підакцизних товарів з метою захисту інтересів держави та суспільства.

Зауважимо, що взаємодія різних правоохоронних органів проявляється у формі їх здійснення в тій чи іншій сфері професійної діяльності. Тому, необхідно визначити основні форми взаємодії правоохоронних органів.

На думку В. Ортинського вибір форми взаємодії правоохоронних органів залежить від об'єкта злочинних посягань [169]. Нажаль, в жодному законодавчому акті України немає точного визначення адміністративно-правових форм взаємодії правоохоронних органів, проте зазначається перелік такої взаємодії.

А. А. Русецький під адміністративно-правовими формами взаємодії та координації діяльності правоохоронних органів на регіональному рівні розуміє визначений нормами чинного законодавства зовнішній вираз практичної діяльності правоохоронних органів, яка, у свою чергу, спрямована на те, щоб забезпечити ефективну спільну роботу відповідних правоохоронних органів на регіональному рівні задля досягнення конкретної, чітко встановленої мети [260, с. 44].

М. В. Ковалів зазначає, що взаємодія органів внутрішніх справ і громадськості відбувається у певних формах, під якими необхідно розуміти зовнішнє вираження сумісної правоохоронної діяльності працівників органів внутрішніх справ і населення у сфері охорони громадського порядку і боротьби з правопорушеннями. Також, М.В. Ковалів до них відносить: спільне патрулювання, рейди, обходи, огляди; спільне планування заходів щодо охорони громадського порядку; інструктування працівниками органів внутрішніх справ членів громадських формувань; обмін інформацією про оперативну обстановку (вчинення злочинів, викрадення речей, масові заворушення тощо); проведення спільних нарад, семінарів і зборів з правоохоронної тематики; спеціальна та правова підготовка громадян, які бажають виконувати правоохоронні функції та інші [109, с. 180].

Отже, формами взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу піддакцизних товарів у боротьбі при виявленні правопорушень поділяють на організаційні та правові. Розглянемо кожну окремо.

Організаційні форми взаємодії правоохоронних органів при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу піддакцизних товарів є способом взаємовигідної ділової співпраці між працівниками таких органів, з метою кращого виконання своїх повноважень у різних напрямках роботи. Організаційні форми взаємодії полягають у побудові організаційних структур управління: створення відділів, департаментів, бюро, відокремлених структурних підрозділів. Створюється ієрархія підпорядкування. Така взаємодія проявляється під час проведення службових нарад працівників

правоохоронних органів, метою яких є визначення спільних заходів з виявлення, розслідування та протидії правопорушенням. Таким чином здійснюється внутрішня координація і регулювання роботи правоохоронних органів, виконуються спільні адміністративно-процесуальні дії, ведення спецоперацій тощо.

Правові форми взаємодії правоохоронних органів при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів є стабільні, незмінні протягом тривалого часу. Особливістю таких форм є те, що вони формально визначені відповідними положеннями, нормативно закріплені та є обов'язковими для виконання. Проявами такої взаємодії може бути обмін інформацією, документами з питань попередження та припинення правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів.

Форма взаємодії має два напрямки прояву: внутрішній (в середині правоохоронного органу – між працівниками і їх керівниками підрозділу) та зовнішній (між різними правоохоронними органами – при виконанні службових завдань, спільних дій, розслідувань). Вибір форми взаємодії правоохоронних органів залежить від складності проведення контрольно-регулюючих дій та від службової ситуації.

Науковці Т. З. Гарасимів і Т. Ю. Дашо роблять висновок, що взаємодія органів внутрішніх справ та інститутів громадянського суспільства є комплексною: вона стосується і структури, і функцій, і механізмів діяльності правоохоронних органів, а тому не може бути зведена лише до відносин будь-яких окремих елементів сторін, що взаємодіють. Повномасштабна взаємодія буде можливою тільки у разі розгляду правоохоронних органів в Україні як динамічної системи, що реагує на зміни соціально-економічної ситуації. Розроблення такої системи правоохоронних органів та їх законодавче визначення та закріплення дадуть змогу вчасно та адекватно реагувати на зміни суспільної ситуації та забезпечити стабільний довготерміновий розвиток українського соціуму, який буде громадянське суспільство [56, с. 126].

Професійна взаємодія таких органів у сфері обігу підакцизних товарів, як: Національна поліція України, податкова міліція Державної податкової служби України, Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної податкової служби України, Державна митна служба України, Державна податкова служба України, суди, прокуратури, адвокатські бюро та нотаріальні контори проявляється у двох формах – управління та координації їх діяльності.

Серед багатьох організаційних форм взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів слід виділити управлінську та координаційну.

Співпраця правоохоронних структур на різних рівнях має форму управлінської взаємодії. Такого твердження дотримується науковець І. В. Письменний який пише, що управлінська взаємодія – це участь у спільній діяльності суб'єктів управління в процесі досягнення суспільно необхідних цілей. Головним призначенням управлінської взаємодії є об'єднання зусиль суб'єктів управління в напрямі задоволення соціальних потреб, зумовлених суспільно необхідними цілями [175, с. 82].

У науці адміністративного права більшість вчених вважає, що управлінська діяльність здійснюється в таких формах: видання правових актів; застосування норм права; здійснення організаційних дій; виконання матеріально-технічних операцій [159, с. 71].

Н думку М. В. Пундика, управлінська взаємодія – є вплив суб'єктів управлінських взаємовідносин один на одного, що виникає внаслідок встановлення управлінських взаємовідносин та формування єдиної управлінської системи [255, с. 47].

Отже, на підставі проведеного наукового аналізу, ми викладаємо власне бачення управлінської взаємодії в контрольно-наглядовій діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, яка має наступний змістовний прояв:

– в розподілі прав, обов'язків і відповідальності між працівниками правоохоронних структур, а також в управлінській підпорядкованості;

– при побудові організаційних структур управління правоохоронних органів, які здійснюють контрольню-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів;

– при розподілі лінійних та функціональних посадових повноважень працівників правоохоронних органів;

– проведення спільних нарад, засідань, зборів, конференцій працівників правоохоронних органів з актуальних питань контрольню-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, а також обмін службовими документами та інформацією між структурними підрозділами.

Для реалізації управлінської форми взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів необхідна координація їхніх спільних дій при здійсненні контрольню-наглядової діяльності. Тому, розглянемо і охарактеризуємо координаційну форму взаємодії правоохоронних органів.

Енциклопедичний словник з державного управління дає визначення терміну «координація» – як метод управління, суттю якого є встановлення між суб'єктами та об'єктами державного управління горизонтальних зв'язків, тобто поєднання двох і більше однорівневих з точки зору визначеного критерію дій, що забезпечують досягнення запланованого результату [85, с. 346].

Ю. О. Безуса доводить, що координаційну діяльність здійснюють усі правоохоронні органи. Це пов'язане, по-перше, з об'єктивною необхідністю дотримання безперервної цілісності, єдності та спадковості у вирішенні завдань по боротьбі зі злочинністю та правопорушеннями, по-друге ця діяльність яскраво відображає реальне залучення елементів координації до процесів управління правоохоронними органами [23, с. 6].

Координацію слід розуміти як функцію соціального управління, яка полягає в узгодженні, впорядкуванні різних частин системи управління [315, с. 342];

Отже, координація правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів являє собою метод управління контрольню-наглядовою діяльністю суб'єктів державного контролю за виробництвом та продажем підакцизної

групи товарів для забезпечення результативного контролю. Ефективна координація роботи правоохоронних органів досягається шляхом погодження спільних методів, дій і процедур при здійсненні перевірки діяльності суб'єктів обігу підакцизних товарів.

Координаційна взаємодія в контрольно-наглядовій діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів має наступний змістовний прояв:

– в спільній узгодженості процедур з контролю якості, сплати акцизного податку, а також попередження незаконного обігу при перевірці суб'єктів господарювання предметом діяльності яких є виробництво і торгівля товарами підакцизної групи;

– узгодження і спрямування зусиль правоохоронних підрозділів щодо проведення спецоперацій, спрямованих на попередження контрабанди, боротьба з незаконним виробництвом і торгівлею, вилучення фальсифікованої продукції, підроблених акцизних марок;

– при проведенні спільних дій з попередження та профілактики правопорушень, ведення роз'яснювальної роботи серед суб'єктів господарювання щодо дотримання вимог законодавства у сфері обігу підакцизних товарів.

Таким чином, на практиці правоохоронні органи застосовують управлінську та координаційну форми взаємодії одночасно.

Отже, взаємодія правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів дає можливість проводити більш оперативну роботу щодо виявлення фактів порушень: ухилення від сплати акцизних податків, порушення правил торгівлі, невідповідність сертифікації якості, підробка та фальсифікація, контрабанда, порушення митної процедури перевезення тощо.

Управлінська та організаційна форми взаємодії у співпраці різних правоохоронних органів здійснюються не може реалізуватися без допомоги певних методів.

На підставі проведеного налізу наукових праць [7; 8; 12; 13; 14; 15; 23; 24; 25; 26; 40; 41; 55; 56; 79; 80; 95; 106; 107; 109; 121; 123; 159; 169; 175; 179; 209; 255; 260; 273; 283] можна виділити наступні методи взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів: боротьба з незаконним виробництвом і обігом, вилучення фальсифікованої підакцизної продукції.

1. Боротьба з незаконним виробництвом і обігом підакцизних товарів.

Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», визначає основні засади державної політики щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібною торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами, забезпечення їх високої якості та захисту здоров'я громадян, а також посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів на території України [194].

Незаконне виробництво алкогольних напоїв та тютюнових виробів – виробництво алкогольних напоїв та тютюнових виробів без наявності ліцензії на цей вид підприємницької діяльності [194].

Незаконний обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів – імпорт, експорт, транспортування, зберігання, торгівля спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами з порушенням вимог законодавства, що регулює ці питання [194].

Правоохоронні органи регулюють підприємницьку діяльність у сфері виробництва і обігу підакцизних товарів шляхом: введення акцизного податку, нанесенням штрихового кодування, сертифікації продукції, видача відповідної ліцензії, введення електронної акцизної марки.

За порушення вимог щодо виробництва і обігу підакцизних товарів на території України передбачено такі санкції до суб'єктів господарювання:

штрафи, конфіскація майна, позбавлення (анулювання ліцензії) на виробничу діяльність або торгівлю.

Отже, боротьба з незаконним виробництвом і обігом підакцизних товарів проявляється у взаємодії таких правоохоронних органів: органи Державної податкової служби України, Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної податкової служби України, органи з ліцензування уповноважені Кабінетом Міністрів України.

2. Вилучення фальсифікованої підакцизної продукції.

Законом України «Про захист прав споживачів» від 12 травня 1991 року № 1023-ХІІ, зокрема, стаття 4 Закону передбачає право споживачів, які знаходяться на території України під час придбання, замовлення, чи використання товарів, на необхідну, достовірну та своєчасну інформацію про товари (роботи, послуги), їх кількість, якість, асортимент, а також про їх виробника [227].

Проте, недобросовісні суб'єкти господарювання, які виготовляють і продають продукцію, з метою отримання більших прибутків, можуть вдаватися до фальсифікації, копіювання і підробки відомих торгових марок інших підприємств.

Фальсифікація – це дії, спрямовані на зниження якості, погіршення споживчих властивостей або зменшення кількості товару. При цьому зберігаються найбільш характерні, але несуттєві ознаки, що допомагає обдурити споживача [147].

Т. В. Маланчук зазначає, що науковці виділяють такі види фальсифікації: 1) якісна фальсифікація – це заміна товару вищої градації якості товаром нижчої градації, застосування сировини чи матеріалів неналежних виду або якості, в продовольчих товарах – харчових чи нехарчових добавок для покращення органолептичних властивостей продуктів харчування при збереженні чи втраті більш важливих споживчих властивостей; 2) вартісна фальсифікація – це введення споживача в оману шляхом реалізації низькоякісних товарів за цінами

високоякісних або товарів менш розмірних характеристик за цінами товарів з більшими розмірними характеристиками. Така фальсифікація дозволяє отримувати незаконний прибуток. За вартісну фальсифікацію передбачена кримінальна відповідальність; 3) інформаційна фальсифікація – це введення споживача в оману за допомогою неточної або спотвореної інформації про товар. Будь-який вид фальсифікації з тих, що вже розглядалися, в більшості випадків обов'язково доповнюється фальсифікацією інформації про товар, адже інакше фальсифікація легко виявляється [144].

При фальсифікації підакцизної продукції законодавством України передбачено різні ступені адміністративної відповідальності – зокрема статті 155, 155-2, 156-1, 164-3 Кодексу України про Адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X [111], а в окремих випадках, якщо є тяжкі наслідки – на стає і кримінальна відповідальність виробників і продавців.

Окрім підроблених товарів, можна вважати фальсифікатом також підакцизну продукцію, яка немає відповідного маркування, акцизної марки.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів» від 27 грудня 2010 р. № 1251 [214] немаркованими вважаються такі підакцизні товари:

- алкогольні напої та тютюнові вироби з підробленими марками акцизного податку або марковані з відхиленнями від норм;
- алкогольні напої іноземного виробництва або вироблені в Україні з марками акцизного податку, на яких зазначення суми акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, не відповідає сумі, визначеній з урахуванням чинних на дату розливу продукції ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари [214].

Правоохоронні органи здійснювати контроль і нагляд за діяльністю виробників підакцизної продукції. Методи протидії правопорушенням, вчиненими недобросовісними суб'єктами господарювання у сфері обігу

підакцизних товарів можна використовувати такі ж, які і при боротьбі з фальсифікацією харчових товарів.

А. Лялюк зазначає, що боротьба з фальсифікацією харчових товарів, повинна здійснюватись у таких напрямках: розробка нових та удосконалення існуючих методів експертизи; створення координаційного центру для збору, аналізу та публікації аналітичних результатів, одержаних окремими центрами та лабораторіями з якості харчових продуктів та продовольчої сировини; спільної участі України з Міжнародними організаціями у розробці нових; більш досконалих пристроїв з допомогою яких можна буде швидко та легко виявити фальсифіковані продукти; адаптація законодавства України до вимог законодавства ЄС у сфері регулювання якості харчових продуктів; розробка методики оцінки технічної документації, щодо здатності нового обладнання до вироблення якісної і безпечної продукції; здійснення технологічної експертизи харчових продуктів, тобто оцінка експертом відповідності процесів виробництва, зберігання, транспортування і реалізації харчових продуктів встановленим санітарно-гігієнічним вимогам [141, с. 114].

Отже, вилучення фальсифікованої підакцизної продукції проявляється у взаємодії таких правоохоронних органів: органи податкової служби, Управлінням контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів Головного Управління Державної податкової служби України.

Розглянуті нами форми та методи взаємодії правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів потребують відповідних умов, необхідних для їх здійснення. Коротко охарактеризуємо їх.

Першою умовою М. В. Ковалів називає погодженість дій усіх суб'єктів за ціллю та у часі, вважається необхідним, зосередити на них особливу увагу. Вища і перспективна мета взаємодії правоохоронних органів – дотримання режиму законності усіма суб'єктами правовідносин у певній сфері [109].

Другою важливою умовою М. В. Ковалів називає здійснення взаємодії – погодженість дій усіх його суб'єктів у часі. Тому, кожний із суб'єктів повинний чітко розуміти відведену йому у взаємодії роль і вчасно включатися в діяльність

іншого суб'єкта, яку можна з користю використовувати на інших напрямках діяльності [109, с. 4-5].

Нормативно-правовою базою, яка регулює відносини взаємодії у діяльності правоохоронних органів з іншими структурами державного управління є: Закон України «Про Національну поліцію» від 02 липня 2015 року № 580-VIII [234], Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Національну поліцію» від 28 жовтня 2015 р. № 877 [216], Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР [230], Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201], Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239].

Зауважимо, що до органів місцевого самоврядування та місцевими органами виконавчої влади із якими співпрацюють правоохоронні органи належать ті, повноваження яких поширюються на територію певної адміністративно-територіальної одиниці (області, міста (Київ, Севастополь), району). Вони виконують завдання загального управління та координації чи функції відповідних центральних органів виконавчої влади на території певної області, району, міста. Це місцеві державні адміністрації, місцеві органи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади [156].

Стаття 17 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» від 17 березня 2011 року № 3166-VI виділяє основні завдання центральних органів виконавчої влади:

- 1) надання адміністративних послуг;
- 2) здійснення державного нагляду (контролю);
- 3) управління об'єктами державної власності;
- 4) внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної політики на розгляд міністрів, які спрямовують та координують їх діяльність;
- 5) здійснення інших завдань, визначених законами України [252].

Відповідно, до покладених завдань на органи місцевого самоврядування та місцеві органи виконавчої влади, вони можуть взаємодіяти із правоохоронними органами з метою захисту національних інтересів та безпеки держави.

Тому, розглянемо особливості взаємодії правоохоронних органів із органами місцевого самоврядування та місцевими органами виконавчої влади у контексті правової форми з управління профілактикою правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів.

В. Ю. Кікінчук [107] та Ю. С. Торкайло [283] під взаємодією органів внутрішніх справ з державними органами та органами місцевого самоврядування розуміють врегульовану правовими та адміністративно-правовими нормами, погоджену за метою, часом і місцем необхідну спільну діяльність міліції і державних органів та органів місцевого самоврядування, за якої вони реалізують взаємний вплив один на одного і на суспільні відносини задля виявлення відхилень від встановлених норм і порушень принципів законності, ефективності спільної діяльності з метою захисту життя, здоров'я, прав і свобод громадян, власності, природного середовища, інтересів суспільства і держави від протиправних посягань, запобігання правопорушенням, боротьби зі злочинністю [283, с. 188].

Взаємодія правоохоронних органів із органами місцевого самоврядування та місцевими органами виконавчої влади у правовій сфері регулювання обігу підакцизних товарів проявляється, у першу чергу, у підготовці змін до нормативно-правових актів з питань контрольно-наглядової діяльності, профілактики адміністративних правопорушень, боротьби із контрабандою тощо.

Органи внутрішніх справ беруть участь у проектно-консультативній роботі, або починаючи з етапу підготовки акта управління профілактичною діяльністю, або на етапі узгодження проекту [159, с. 77].

Деталізуючи це завдання, у положенні вказується на необхідність виконання ОВС наступних функцій:

1) здійснення супроводу під час розгляду місцевими органами влади підготовлених юридичними підрозділами проектів нормативних актів;

2) розгляд (рецензування) проектів нормативних документів, що надходять до органу на відгук [159, с. 78].

На думку В. Ю. Кікінчук взаємодія національної поліції з іншими суб'єктами у сфері забезпечення публічної безпеки і порядку – це вид правовідносин, у які вступають органи поліції різного рівня з правоохоронними органами, іншими органами державної влади та місцевого самоврядування, фізичними та юридичними особами, їх об'єднаннями з метою підвищення ефективності діяльності Національної поліції щодо забезпечення публічної безпеки та порядку, шляхом організації і планування спільних заходів у цій сфері, об'єднання інформаційних, технічних, людських та інших ресурсів для спільного їх використання [107, с. 83].

Слід зазначити, що важливу роль у співпраці правоохоронних органів із іншими контрольно-наглядовими і державними структурами відіграють громадські організації. Саме останні створюють конструктивний діалог між громадськістю і органами влади.

Правовий статус громадських об'єднань на організацій визначає Закон України «Про громадські об'єднання» від 22 березня 2012 року № 4572-VI [200], який регулює правові та організаційні засади реалізації права на свободу об'єднання, гарантованого Конституцією України та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, порядок утворення, реєстрації, діяльності та припинення громадських об'єднань [200].

Законодавство визначено, що громадська організація – це громадське об'єднання, засновниками та членами (учасниками) якого є фізичні особи [200].

Тобто, терміну «організація громадянського суспільства» відповідає організація, що за такими ознаками: має внутрішню структуру; має недержавний характер; не розподіляє прибуток між засновниками, членами та менеджерами; самостійно організує і контролює свою діяльність; участь в

організації є добровільною; організація працює на своїх членів або/та на суспільний інтерес [103, с. 227].

На наш погляд, співпраця правоохоронних органів і громадських організацій у сфері обігу підакцизних товарів має бути в контексті таких напрямків:

- поліпшення координації та взаємодії роботи державних і громадських організацій з контролю за обігом маркованих підакцизних товарів;*
- проведення профілактичної роботи (роз'яснення та бесіди із правопорушниками);*
- забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки;*
- протидії тіньовій економіці; виявлення та припинення правопорушень, об'єктом яких є підакцизні товари;*
- своєчасне наповнення доходної частини державного бюджету від сплати акцизних податків;*
- запобігання вчинення інших злочинів, які на пряму не пов'язані з підакцизними товарами;*
- участь у розслідуванні справ про адміністративні правопорушення, представлення інтересів підприємців та потерпілих осіб, звітування про результати.*

На нашу думку, така співпраця забезпечить належне і прозоре проведення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, без проявів корупції та приховування фактів злочинів. Крім того, така взаємодія має ґрунтуватися на базі певних організаційних форм.

Взаємодію Ю. С. Назар визначає як управлінський процес, який полягає у діяльності кількох (не менше двох) суб'єктів, які впливають один на одного та на об'єкт засобами і методами, що властиві кожному учасникові для досягнення спільної мети [159, с. 17].

Ознакою взаємодії правоохоронних органів із громадськими організаціями у сфері обігу підакцизних товарів, на нашу думку, можна вважати узгодженість спільних дій суб'єктів за ціллю, часом та об'єктом контролю.

Зокрема, в тексті Положення про Державну податкову службу України затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 [218], передбачено, що Державна податкова служба (її відокремлені підрозділи) під час виконання покладених на неї завдань (втому числі й у сфері обігу підакцизних товарів): взаємодіє в установленому порядку з іншими державними органами, тимчасовими консультативними, дорадчими органами, утвореними Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, профспілками, а також підприємствами, установами, організаціями; отримує безоплатно від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій, а також від громадян та їх об'єднань інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на неї завдань, а також фінансову і статистичну звітність; співпрацює з інститутами громадянського суспільства, забезпечує проведення консультацій з громадськістю, зокрема через громадську раду, з питань реалізації державної податкової політики; здійснює прийом громадян, латників податків, органів державної влади, правоохоронних органів, органів судової влади та інших суб'єктів права на звернення з питань, пов'язаних із діяльністю Державної податкової служби України [218].

Варто зазначити, що взаємодія правоохоронних органів із громадськими організаціями у сфері обігу підакцизних товарів відбувається у різних організаційних формах.

Зокрема, М. В. Ковалів наголошує на тому, що повний перелік форм взаємодії органів внутрішніх справ і громадськості навести досить важко, тому вчений пропонує їх групувати у блоки (за напрямкам діяльності): спільна організація і здійснення заходів щодо боротьби з правопорушеннями й охорони громадського порядку; узгодження самостійних дій щодо боротьби з правопорушеннями й охорони громадського порядку; безпосередня спільна

діяльність громадських формувань правоохоронної спрямованості і працівників міліції (консультативні комітети, громадські пункти охорони порядку, координаційні шкільні ради тощо); здійснення громадськими формуваннями правоохоронної спрямованості заходів за ініціативою органів внутрішніх справ; допомога працівників органів внутрішніх справ громадськості в проведенні заходів щодо боротьби з правопорушеннями й охорони громадського порядку; організація правового та спеціального навчання громадян, які бажають виконувати правоохоронні завдання [109, с. 182].

Ю. О. Безуса, характеризуючи сутність взаємодії в діяльності поліції (міліції) країн Співдружності Незалежних Держав, виділяє перспективні форми такого співробітництва, що включають постійну взаємодію виконавців, прояв ініціативи і творчого підходу у вирішенні завдань: розробка і прийняття пакету законодавчих актів, спрямованих на посилення боротьби зі злочинністю, координацією боротьби з наркобізнесом і незаконним обігом зброї, нелегальною міграцією, внесення відповідних зміни до законодавства; вжиття заходів щодо забезпечення правової і соціальної захищеності співробітників міліції і поліції, поліпшення технічної оснащеності органів, що ведуть боротьбу зі злочинністю; створення міждержавних структур з нагляду за діяльністю в сфері боротьби з транснаціональною, міждержавною злочинністю [23]

На нашу думку, взаємодія правоохоронних органів з громадськими дозволяє реалізовувати державну політику щодо захисту економічної безпеки держави від незаконного обігу підакцизних товарів. Громадські об'єднання працюють на добровільних засадах, приймають участь в проведенні перевірок з метою забезпечення прозорості контрольно-наглядової діяльності господарських суб'єктів.

Варто зазначити, що вчений В. Ю. Кікінчук виділяє основні форми взаємодії Національної поліції з громадянами та громадськими об'єднаннями в сфері забезпечення публічної безпеки і порядку є: 1) проведення консультацій з громадськістю з питань нормативно-правового регулювання забезпечення публічної безпеки і порядку; 2) подання представниками громадськості

(громадською радою) пропозицій з питань, що стосуються підвищення ефективності заходів забезпечення публічної безпеки і порядку, удосконалення законодавства в цій сфері; 3) проведення експертизи нормативно-правових актів, що приймаються Національною поліцією з питань забезпечення публічної безпеки і порядку; 4) участь громадських формувань в охороні публічного порядку; 5) здійснення громадського контролю за діяльністю Національної поліції в сфері забезпечення публічної безпеки і порядку [107, с. 58].

На наш погляд, така класифікація є більш вдалою, оскільки в сфер обігу підакцизних товарів також є публічні відносини (виробництво, торгівля, переміщення), які є об'єктом контролю з боку правоохоронних органів.

Аналіз законодавчої бази та огляд наукових праць [12; 23; 56; 106; 107; 109; 121; 159; 169; 175; 209; 255; 260; 273; 283] дозволяє виділити основні форми взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, серед яких є:

1) здійснення у спільній взаємодії певних контрольних-наглядових процедур правоохоронними органами з іншими державними та громадськими інституціями щодо зменшення податкового боргу, вдосконалення ІТ та облік платників, митний контроль та митне оформлення товарів щодо повноти, достовірності та своєчасності нарахування та надходження від відповідних суб'єктів господарської діяльності акцизного податку;

2) прийняття рішення щодо утворення відповідних робочих груп із числа правоохоронних органів та державних і громадських інституції щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності з метою виявлення незаконного виробництва, порушень митного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизного товару та вирішення, у разі необхідності поточних питань, пов'язаних із контролем за повнотою, достовірністю та своєчасністю сплати суб'єктами господарської діяльності акцизного податку;

3) обмін інформацією між правоохоронними органами та державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності

у сфері обігу підакцизних товарів з метою виявлення суб'єктів господарської діяльності щодо сплати акцизного податку, визначення об'єктів оподаткування та встановлення фактів ухилення від оподаткування акцизним податком та мінімізації його сплати;

4) підведення підсумків діяльності правоохоронних органів та державними та громадськими інституціями за результатами реалізації визначених та погоджених за часом, місцем та територією заходів та запровадження нових форм взаємодії.

Слід зауважити, що під час здійснення взаємодії правоохоронних органів з державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів необхідно застосовувати комплекс організаційно-правових методів.

Науковець С. Г. Стеценко виходить із того, що методи державного управління – це способи і засоби впливу органів державного управління чи посадових осіб на керовані об'єкти. Метод державного управління дає можливість визначити як саме той чи інший суб'єкт державно-владних повноважень здійснює свою повсякденну управлінську діяльність [2].

У сфері обігу правоохоронними органами можуть застосовуватися і контрольні-наглядові методи протидії ухиляння від сплати акцизних податків та методи боротьби з адміністративними правопорушеннями.

О. С. Заяць методи протидії правопорушенням у фінансовій сфері розуміє як сукупність способів та прийомів, які використовуються суб'єктами цієї протидії під час її реалізації. В методах відображається характер та спосіб практичної реалізації завдань і функцій протидії правопорушенням у фінансовій сфері [98].

Зокрема, до методів протидії ухиляння від сплати акцизних податків можна віднести: фінансову перевірку обліку суб'єкта господарювання, аудит, ревізію.

О. С. Ковальчук, у контексті аналізу боротьби з адміністративними правопорушеннями у сфері охорони громадського порядку, зазначає, що

ключовими методами є переконання і примусу при пріоритеті переконання, при цьому правник підкреслює, що таке поєднання цих методів являється однією з основоположних та відправних ідей, на яких ґрунтується охорона громадського порядку [110].

Зокрема, до методів боротьби з адміністративними правопорушеннями можна віднести: профілактичні бесіди, поширення безкоштовної юридичної літератури, роз'яснювальна робота і консультування суб'єктів обігу підакцизних товарів.

Особливе місце у сфері обігу підакцизних товарів займають також методи переконання, наприклад у формі профілактичної бесіди представників правоохоронних органів із правопорушниками.

Переконання – це здійснення виховних, роз'яснювальних і заохочувальних заходів з метою формування у громадян розуміння необхідності чіткого виконання вимог законів та інших правових актів [259, с. 119].

Держава поряд із засобами переконання застосовує і засоби примусу до осіб, що вчиняють правопорушення. Державний примус у нашій країні є допоміжним методом державного впливу, здійснюється на базі переконання і лише після його застосування [259, с. 120].

Отже, правоохоронні органи взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями можуть використовувати такі організаційно-правові методи боротьби із правопорушеннями у сфері обігу підакцизних товарів: методів протидії ухиляння від сплати акцизних податків та методи боротьби з адміністративними правопорушеннями (переконання, державний примус).

Крім, того для реалізації вищеписаних форм і методів взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями необхідним є наявність нормативно-правової бази, яка б регулювала таку взаємодію. Нажаль, чинне законодавство є недосконалим, оскільки багато ініціатив в регулюванні сфері обігу підакцизних товарів через низку причин

економічного, правового, соціального характеру досі залишається у формі політичних гасел. Зокрема, йдеться про ті, що стосуються напрямків співпраці правоохоронних органів із громадськими організаціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, а саме:

- підвищення ефективності адміністративного регулювання господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів, шляхом створення умов реалізації публічності і гласності діяльності правоохоронних органів при проведенні перевірок;

- доступ громадських організацій до процедур контролю господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів, шляхом співпраці їх представників в діяльності правоохоронних органів;

- контролювання та звітування по сплату акцизних податків суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів, шляхом створення відкритого доступу громадськості до баз даних платників податків.

Прерогативою у вирішенні нами перелічених проблем має бути чітка структурована державна політика, яка має бути втілена, у національному законодавстві.

На нашу думку, саме взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів дає можливість налагодити ефективну роботу щодо: забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки; протидії тіньовій економіці; виявлення та припинення правопорушень, об'єктом яких є підакцизні товари; своєчасне наповнення бюджету; запобігання вчинення інших злочинів, які на пряму не пов'язані з підакцизними товарами тощо. Виокремлено види взаємодії в залежності від напрямку діяльності того чи іншого правоохоронного органу та мети здійснення контрольно-наглядової діяльності.

Отже, зважаючи на значущість та складність проведення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, необхідно окреслити

основні шляхи вдосконалення правового забезпечення взаємодії правоохоронних органів із громадськими інституціями.

На нашу думку, з метою удосконалення організаційно-правового аспекту взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями, постає необхідним розробки та прийняття Державною податковою службою України відповідного «Типового положення щодо взаємодії Державної податкової служби України із державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів».

У проекті цього Положення пропонується передбачити: закріплення контрольно-наглядових повноважень правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів; реалізацію правових гарантій господарських суб'єктів обігу сфери підакцизних товарів; законодавче відмежування системи контролю сфери обігу підакцизних товарів від інших, близьких за формами і цілями, видів діяльності; способи взаємодії Державної податкової служби України із державними та громадськими інституціями.

Відповідно до зазначених положень, пропонується наступна структура проекту цього нормативно-правового акту.

Розділ 1. Організаційно-правовий статус взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

У цьому розділі повинна міститися інформація відносно основних термінів і понять: сфера обігу підакцизних товарів, господарські суб'єкти сфери обігу підакцизних товарів, перелік правоохоронних органів, які здійснюють контрольно-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, методи контрольно-наглядової діяльності. Даний розділ повинен визначати завдання, функції, права та обов'язки правоохоронних органів.

Правовими засадами взаємодії між правоохоронними органами і громадськими організаціями виступають наступні нормативно-правові акти:

Положення про Державну податкову службу України затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 [218]; Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239]; Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201].

Зокрема, передбачається, що співпраця між правоохоронними органами і громадськими організаціями у сфері обігу підакцизних товарів має ґрунтуватися на принципах: відкритості, гласності, законності, цільової спрямованості, результативності.

Розділ 2. Форми і методи взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями.

У цьому розділі повинна міститися інформація про основні засади взаємодії Державної податкової служби України із державними та громадськими інституціями. Також мають бути статті, які розкривають компетентність правоохоронних органів у сфер обігу підакцизних товарів. Участь державних органів законодавчої, виконавчої та судової гілок влади, до компетенції яких віднесено сприяння реалізації державної політики у сфері обігу підакцизних товарів.

Передбачається законодавчо закріпити форми взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, серед яких є:

- проведення у спільній взаємодії контрольно-наглядових процедур;
- утворення тимчасових робочих груп із числа працівників правоохоронних органів та державних і громадських інституцій;
- взаємний обмін інформацією, документами, фактами, доказами;

– висвітлення підсумків і результатів діяльності правоохоронних органів та державними та громадськими інституціями за результатами такої співпраці.

Пропонується законодавчо закріпити наступні методи взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів:

– попередження контрабанди (полягає спільній координації дій спрямованих на недопустимість незаконного ввезення підакцизних товарів на територію України, без відповідних дозвільних документів, сплати мита та проходження митного декларування);

– боротьба з незаконним виробництвом і обігом (направлена на попередження проявів ухиляння від сплати акцизних податків, торгівлі з недотриманням умов санітарії та правил відпуску);

– вилучення фальсифікованої підакцизної продукції (передбачає вилучення та знищення фальсифікату, притягнення до відповідальності недобросовісних виробників акцизних товарів).

Отже, взаємодія між різними структурами дозволить зробити контроль у сфері обігу підакцизних товарів більш об'єктивним, неупередженим і відкритим для суспільства.

Розділ 3. Контрольно-наглядова діяльність у сфері обігу підакцизних товарів.

У цьому розділі варто відобразити механізм здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. Визначити етапи проведення процедури контролю. Визначити і охарактеризувати процедури проведення контролю.

Пропонується виділити основні напрямки взаємодії між правоохоронними органами з іншими державними та громадськими інституціями:

- реалізація умов публічності і гласності в діяльності правоохоронних органів при проведенні контролю суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів;
- співпраця між представниками громадських організацій та правоохоронних органів при здійсненні контрольно-наглядових процедур в сфері обігу підакцизних товарів;
- спільний вибір методів та форм контролю господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів, забезпечення його прозорості.
- надання доступу громадським організаціям до баз даних платників податків, стосовно сплати акцизних податків суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів.

Отже, цей розділ повинен містити організацію взаємодії правоохоронних органів у всіх напрямках: правовому, надходженні інформації та документів, вирішення організаційних питань контролю, механізм накладення санкцій та стягнень тощо.

Розділ 4. Відповідальність та підзвітність правоохоронних органів перед суспільством.

Забезпечення принципів підзвітності та підконтрольності правоохоронних органів та громадських організацій є важливим стратегічним пріоритетом для розвитку демократичних відносин у громадянському суспільстві. Посилення адміністративної відповідальності посадових осіб (службовців) за протиправну, протизаконну діяльність у сфері обігу підакцизних товарів вимагає створення повноцінної концепції державного контролю і нагляду.

Окрім нормативно-правового врегулювання вимог публічної звітності, вдосконалення потребує практика публічного звітування, повноцінного забезпечення доступу до публічної інформації, консультацій із громадськістю та ін. Оптимізація практики звітності та відповідальності органів державної влади, їх посадових осіб та належного громадського контролю напряму залежить від подолання низки наступних проблемних явищ, тенденцій правового та організаційного порядку. Несистемною є політика інформування

суспільства та забезпечення доступу до інформації, що передбачає повне, достовірне, своєчасне інформування громадян щодо здійснення державної політики, вичерпне роз'яснення нормативно-правових можливостей забезпечення їхніх прав і свобод та ін. Так само необхідним є завчасне оприлюднення проектів нормативно-правових актів, які мають важливе суспільне значення та стосуються конституційних прав, свобод, інтересів громадян, що дає можливості громадськості впливати на їх зміст ще до остаточного ухвалення актів [89].

Реалізація ефективного нагляду у сфері обігу підакцизних товарів вимагає залучення гнучких інструментарію громадського контролю, публічних обговорень, звітів, дебатів, моніторингів, експертиз тощо.

Розділ 5. Зобов'язання сторін.

Даний розділ передбачає встановлення меж зобов'язань сторін про співпраці щодо здійснення контролю у сфері обігу підакцизних товарів. Зокрема, пропонується залучати громадські організації до розробки, обговорення, виконання та експертизи проектів, робіт, соціальних програм, спрямованих на вирішення проблем у сфері обігу підакцизних товарів. Участь у співпраці має бути на добровільних засадах та на безкоштовній основі.

Розділ 6. Звітність, результативність та публічність взаємодії.

У даному розділі передбачається визначити умови публічності діяльності правоохоронних органів при здійсненні контролю обігу підакцизних товарів, зокрема через співпрацю із засобами масової інформації, мережі Інтернет та оприлюдненню звітів, актів перевірки в інших формах. Забезпечити можливість участі громадських організацій під час засідань на сесіях міської ради, нарад представництв органів Державної податкової служби, органів Національної Поліції та інших правоохоронних структур під час розгляду питань щодо регулювання сфери обігу підакцизних товарів. Підтримувати ініціативи громадських організацій, спрямовані на розвиток ділового партнерства між правоохоронними органами та громадськими інституціями для забезпечення економічного розвитку регіону.

Від провадження положення щодо взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів слід очікувати наступних переваг:

- забезпечення гарантій прав споживачів (покупців), захист від фальсифікованих, недоброякісних і небезпечних підакцизних товарів.
- створення державою для суб'єктів господарювання у сфері обігу підакцизних товарів організаційно-правових умов, які сприятимуть спрощення процедури отримання ліцензії, проходження сертифікації, а також економічній і правовий захист підприємницької діяльності.
- запобігання вчинення інших злочинів, які на пряму не пов'язані з підакцизними товарами, наприклад, контрабанда, фальсифікація документів фінансової звітності, корупційні діяння працівників правоохоронних органів.
- поява дієвого механізму захисту національної економіки від наслідків недобросовісної конкуренції у сфері обігу підакцизних товарів, попередження правопорушень, підробок акцизних марок і фальсифікації.
- прозорі процедури, форми і методи контролю у сфері обігу підакцизних товарів.
- багаторівневий моніторинг за сплатою акцизних податків, забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки.

Прийняття положення щодо взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів дасть змогу налагодити більш конструктивну співпрацю між правоохоронними органами.

Отже, взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів має здійснюватися на всіх рівнях, відповідно до встановлених вимог, ознак, форм та методів.

Встановлено, що взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-

наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів дає можливість налагодити ефективну роботу щодо: забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки; протидії тіньовій економіці; виявлення та припинення правопорушень, об'єктом яких є підакцизні товари; своєчасне наповнення бюджету; запобігання вчинення інших злочинів, які на пряму не пов'язані з підакцизними товарами тощо.

Така взаємодія дозволяє забезпечити більш об'єктивний, прозорий і неупереджений контроль суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів з метою попередження і протидії правопорушенням.

Висновки до третього розділу

Автор висуває власне бачення, щодо наступних змін у адміністративному законодавстві України з метою покращення процесу регулювання сфери обігу підакцизних товарів, а саме:

1) формування правових інститутів цілісного механізму контрольної-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів;

2) забезпечення впорядкування фіскального механізму запобігання реалізації підакцизних товарів нижче суми податків;

3) запровадження рамкових положень для забезпечення належного функціонування механізму контрольної-попереджувального моніторингу у сфері обігу підакцизних товарів;

4) опрацювання питання про підвищення мір відповідальності за вчинення правопорушень пов'язаних із незаконним обігом підакцизних товарів та застосування заходів конфіскаційного характеру з метою припинення незаконної реалізації підакцизних товарів тощо.

Виокремлено та піддано науковому аналізу основні форми взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, серед яких є:

1) здійснення у спільній взаємодії певних контрольно-наглядових процедур правоохоронними органами з іншими державними та громадськими інституціями щодо зменшення податкового боргу, вдосконалення ІТ та облік платників, митний контроль та митне оформлення товарів щодо повноти, достовірності та своєчасності нарахування та надходження від відповідних суб'єктів господарської діяльності акцизного податку;

2) прийняття рішення щодо утворення відповідних робочих груп із числа правоохоронних органів та державних і громадських інституції щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності з метою виявлення незаконного виробництва, порушень митного та податкового законодавства у сфері обігу підакцизного товару та вирішення, у разі необхідності поточних питань, пов'язаних із контролем за повнотою, достовірністю та своєчасністю сплати суб'єктами господарської діяльності акцизного податку;

3) обмін інформацією між правоохоронними органами та державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів з метою виявлення суб'єктів господарської діяльності щодо сплати акцизного податку, визначення об'єктів оподаткування та встановлення фактів ухилення від оподаткування акцизним податком та мінімізації його сплати;

4) підведення підсумків діяльності правоохоронних органів та державними та громадськими інституції за результатами реалізації визначених та погоджених за часом, місцем та територією заходів та запровадження нових форм взаємодії.

Доведено, що взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів дає можливість налагодити ефективну роботу щодо: забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки; протидії тіньовій економіці; виявлення та припинення правопорушень, об'єктом яких є підакцизні товари; своєчасне наповнення бюджету; запобігання

вчинення інших злочинів, які на пряму не пов'язані з підакцизними товарами тощо.

Обґрунтовано наукову позицію, що з метою удосконалення організаційно-правового аспекту взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями, постає необхідним розробки та прийняття Державною податковою службою України відповідного «Типового положення щодо взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів».

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення й запропоновано шляхи розв'язання наукового завдання, що полягає у визначенні поняття, особливостей і процедур здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, тенденцій та напрямів удосконалення адміністративно-правового регулювання зазначеної діяльності з урахуванням європейського вектора розвитку держави. Основні з них такі:

1. У широкому значенні контрольно-наглядова діяльність правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів є функцією державного управління економікою, яка передбачає цільову, систематичну перевірку й моніторинг за діяльністю суб'єктів господарювання щодо питань законності діяльності у сфері виробництва, зберігання, перевезення, відповідності якості, експортно-імпортних операцій та оптово-роздрібної торгівлі підакцизними товарами на ринку шляхом вивчення стану дотримання ними відповідних правил, вимог, процедур, норм і стандартів.

2. Схарактеризовано діяльність правоохоронних органів, які здійснюють контрольно-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема таких як Державна податкова служба України, Управління контролю за обігом та оподаткуванням підакцизних товарів головного управління державної податкової служби, Державна митна служба України, податкова міліція, Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту прав споживачів, Національна поліція.

Доведено, що принципами державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів є визначені законодавством адміністративно-управлінські засади, що слугують підґрунтям системи контролю правоохоронними органами ринку акцизних продуктів.

Виокремлено та проаналізовано такі принципи державного контролю й нагляду за обігом підакцизної групи товарів з боку правоохоронних органів: загальні принципи (дієвості, законності, підконтрольності й підзвітності, відповідальності, системності), спеціальні принципи (достовірності результатів контролю, об'єктивності, зворотного зв'язку).

3. Обґрунтовано позицію стосовно того, що нормативно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів – це систематизована сукупність нормативно-правових актів, які в комплексі забезпечують всебічне регулювання зазначених публічно-правових матеріальних та процесуальних відносин з метою забезпечення економічного суверенітету, дотримання прав і законних інтересів фізичних та юридичних осіб, що займаються відповідною господарською діяльністю, а також досягнення оптимального балансу між наповненням бюджету й підтримкою умов економічного зростання, підвищення суспільного добробуту.

4. Доведено, що адміністративно-правовий механізм контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів в Україні є різновидом механізму державного регулювання господарської діяльності та містить такі складові: 1) інституціональний елемент, що представлений відповідною системою правоохоронних органів; 2) функціональний елемент, який означений відповідними публічно-правовими й адміністративно-процедурними відносинами; 3) інструментальний елемент – нормативно-правовий масив, який визначає засади здійснення контрольно-наглядової діяльності як виду державного контролю; 4) організаційний елемент, що становить систему взаємозв'язків між іншими елементами системи.

5. Аргументовано положення, згідно з яким методами контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів слід вважати нормативно визначені дії, які мають суто зовнішній вияв та обов'язково передбачають настання юридично значущих наслідків у вигляді індивідуального адміністративного акта. Встановлено, що до форм контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних

товарів належать також акти-дії, які не передбачають настання юридичних наслідків у вигляді адміністративного акта, але мають юридичне значення та впливають на остаточне прийняття рішення в результаті здійснення перевірок і ревізій у сфері обігу підакцизних товарів.

Досліджено методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, зокрема класифіковано їх таким чином: 1) залежно від сутності контрольно-наглядової діяльності як функції публічного управління – примус і переконання; 2) за видом дозвільної діяльності (за умови розуміння контролю в широкому значенні) – ліцензування, реєстрація, атестація, сертифікація; 3) організаційно-процедурні – перевірка, спостереження, облік, інвентаризація, експертиза тощо.

6. Класифіковано адміністративні процедури контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні на підставі таких критеріїв: 1) вид підакцизного товару (пальне, спирт, алкогольні напої, тютюнові вироби та ін.); 2) вид господарської діяльності (виробництво, переробка, зберігання, торгівля тощо); 3) підстави перевірки (планові та позапланові); 4) суб'єкт проведення; 5) наявність/відсутність фактів порушення адміністративного або податкового законодавства та застосування заходів забезпечувального, відновлювального й організаційного характеру; б) напрям контрольно-наглядової діяльності (контроль за ціноутворенням, за дотриманням ліцензійних умов, державний пожежний контроль, контроль у сфері оподаткування, контроль за дотриманням антимонопольного законодавства тощо).

7. Визначено ознаки та види юридичних гарантій здійснення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів залежно від суб'єкта, виду об'єкта та стадії здійснення контрольного провадження. Обґрунтовано позицію щодо потреби в розширенні контрольно-процесуальних гарантій за рахунок можливості оскаржувати рішення, прийняті на певних стадіях контрольного провадження, оскільки підконтрольні об'єкти

та відповідна господарська діяльність безпосередньо впливають на забезпечення національної безпеки.

8. Встановлено найбільш перспективні тенденції вдосконалення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, а саме: 1) завершення процесу реформування Державної податкової служби України, виведення з її структури податкової міліції та створення окремого органу, який здійснюватиме контрольно-наглядові повноваження в економічній сфері загалом та у сфері обігу підакцизних товарів зокрема; 2) подальша інформатизація здійснення контрольно-наглядової діяльності шляхом запровадження новітніх інформаційних інструментів; 3) приведення чинного законодавства у відповідність до прийнятих програмних документів, які визначають європейські вектори розвитку сфери підакцизних товарів; 4) подальша робота щодо мінімізації корупційних ризиків у діяльності правоохоронних органів під час здійснення контрольно-наглядової діяльності тощо.

9. Доведено, що взаємодія правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями під час здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів дає змогу налагодити ефективну роботу щодо: забезпечення економічного суверенітету держави та національної безпеки; протидії тіньовій економіці; виявлення та припинення правопорушень, об'єктом яких є підакцизні товари; своєчасного наповнення бюджету; запобігання вчиненню інших злочинів, які безпосередньо не пов'язані з підакцизними товарами, тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Административное право России : учебник / Отв. ред. Д. Н. Бахрах. Москва, 1997. 640 с.
2. Административное право Украины : учебник для студентов высш. учеб. заведений юрид. спец. 2-е изд., перераб. и доп. / Ю. П. Битяк, В. В. Богущкий, В. Н. Гаращук и др.; под ред. проф. Ю. П. Битяка. Харьков : Право, 2003. 576 с.
3. Адміністративна діяльність Національної поліції: навчальний посібник для підготовки до іспиту / Калюк О. М., Константинов С. Ф., Куліков В. А. та ін. / за ред. В. А. Кулікова. Київ : «Освіта України», 2016. 230 с.
4. Адміністративне право України : Підручник для юрид. вузів і фак. / Ю. П. Битяк, В. В. Богущкий, В. М. Гаращук та ін. ; За ред. Ю. П. Битяка. Харків : Право, 2000. 520 с.
5. Адміністративне право України. Академічний курс : підручник : у 2 т. / Редкол. : В. Б. Авер'янов та ін. Т. 1: Загальна частина. Київ : Юрид. Думка, 2004. 584 с.
6. Академічний тлумачний словник (1970—1980). Словник української мови: в 11 томах. Том 5, Київ, 1974. Стор. 655. URL: <http://sum.in.ua/s/oznaka> (дата звернення: 30.08.2020).
7. Акцизный налог. Министерство финансов Украины. URL: https://minfin.com.ua/taxes/-/page_aksiz.html (дата звернення: 04.11.2020).
8. Алексеев С. С. Общая теория права. Москва : В двух томах. Т. II – М. : Юрид. лит., 1982. 360 с.
9. Алексеев І. В., Мороз А. С., Романов Є. М. Фінансовий аналіз : техніка розрахунків та моделювання економічних ситуацій. Львів :Beskid Біт, 2011. 152 с.

10. Амеліна А. С. Проблемні питання в сфері захисту прав споживачів. *Актуальні питання захисту прав споживачів : матеріали Всеукраїнського круглого столу*, (м. Ірпінь, 20 грудня 2018 року). С. 8-12. Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. 285 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/3321/1/3540_IR.pdf (дата звернення: 12.11.2020).
11. Ануфрієва О. Л., Пальчевська Т. Г., Лагоцька Г. М. Підприємницька діяльність. Навчальний посібник. / За науковою ред. О. Л. Ануфрієвої. ІваноФранківськ : «ЛілеяНВ», 2014. 304 с.
12. Аркуша Л. І. Проблеми взаємодії та інформаційного забезпечення правоохоронних органів у боротьбі з економічною організованою злочинною діяльністю. *Інформаційне забезпечення протидії організованій злочинності: зб. наук. статей* / Бібліотека журналу «Юридичний вісник»; [за ред. М. П. Орзіха, В. М. Дрьоміна]. Одеса : ФЕНИКС, 2003. С. 109–117.
13. Атаманчук Н. І. Особливості акцизного оподаткування в Україні. *Вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». Політологія. Соціологія. Право*. 2019. № 1. С. 73-77. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKPI_soc_2019_1_14 (дата звернення: 22.07.2020).
14. Атаманчук Н. І. Особливості правового регулювання акцизного податку з алкогольних напоїв в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2018. № 36, Т. 1. С. 72–75.
15. Атаманчук Н. І. Поняття, ознаки та особливості правового регулювання акцизного податку в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 1. С. 119–123.
16. Афанасьев В. Г. Человек в управлении обществом. Москва : Политиздат, 1977. 382 с.

17. Бабосов Е. М. Наблюдение социологическое. Социология : энциклопедия / сост. А. А. Грицанов, В. Л. Абушенко, Г. М. Евелькин, Г. Н. Соколова, О. В. Терещенко. Минск : Книжный Дом, 2003. 1312 с.
18. Бавико О. Є. Конспект лекцій з дисципліни Експертиза товарів: для студентів ступеня «магістр»; Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Кривий Ріг : ДонНУЕТ, 2016. 130 с.
19. Бардаш С. В. Класифікація принципів контролю як складного поліморфного явища. *Економіка та держава*. 2012. № 7. С. 4-8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2012_7_3. (дата звернення: 03.07.2020).
20. Басова Ю. Ю. Теоретико-правовий аналіз поняття «адміністративна процедура». *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2014. Вип. 11(1). С. 121-123. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2014_11\(1\)__36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2014_11(1)__36). (дата звернення: 30.11.2020).
21. Бахрах Д. Н. Важные вопросы науки административного права. *Государство и право*. 1993. № 2. С. 37–45.
22. Безпалова О. І. Адміністративно-правовий механізм реалізації правоохоронної функції держави: сутність і структура. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2015. Т. 15. С. 218–226.
23. Безуса Ю. О. Поняття та сутність взаємодії в діяльності поліції (міліції) країн СНД. *Наука і правоохорона*. 2016. № 1. С. 52–59.
24. Бернадін В. А. Нормативно-правове забезпечення протидії правопорушенням у сфері обігу підакцизних товарів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*, 2017. Випуск 46. Том 1. С. 105-108.
25. Бернадін В. А. Поняття та класифікація адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів. *Підприємництво, господарство і право*. 2019. № 12. С. 160–164.

26. Бернадін В. А. Характеристика стягнень, що накладаються за вчинення адміністративних правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів. *Восточно-Европейский Научный Журнал. Юридические науки*. 2019. № 51 (7). С. 37-42.

27. Бибченко К. Ю., Нехоца Д. В., Рябченко Ю. Ю. Відшкодування моральної шкоди в системі способів захисту прав споживачів. *Актуальні питання захисту прав споживачів : матеріали Всеукраїнського круглого столу*, (м. Ірпінь, 20 грудня 2018 року). С. 25-28. Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. 285 с. URL: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/3321/1/3540_IR.pdf (дата звернення: 12.11.2020).

28. Бистрик Г. М. Контрольно-наглядова діяльність як форма правової діяльності органів державної влади. *Держава і право*. 2009. Вип. 46. С. 115–123.

29. Біла В. Правова форма як категорія науки адміністративного права. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Юридичні науки* : збірник наукових праць. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2017. № 876. С. 98–104.

30. Біліченко В. В. Поняття та форми правоохоронної діяльності національної поліції щодо забезпечення публічної безпеки в державі. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. № 6. Том 2. С. 69-72.

31. Білоус В. Т. Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект) : автореф. дис... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Харків : Нац. ун-т внутр. справ України, 2004. 38 с.

32. Бітов А. І. Характеристика процесуальної форми адміністративного судочинства. *Актуальні проблеми політики* : зб. наук. пр. / редкол. : С. В. Ківалов (голов. ред.), Л. І. Кормич (заст. голов. ред.), Ю. П. Аленін та ін.; МОН молодь-спорт України ; НУ ОЮА. Одеса : Фенікс, 2012. Вип. 46. С. 330-339.

33. Бобринський В. Ю. Державний контроль у сфері національної безпеки України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ : Київськ. нац. унт внутр. справ, 2008. 20 с.

34. Бойко І. Адміністративна процедура : особливості формування української концепції : *матеріали Круглого столу*, м. Харків (15 вересня 2017р.) : Національна академія правових наук України, Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, 2017. 112 с.

35. Бойко І. В., Зима О. Т., Соловійова О. М. Адміністративна процедура : *конспект лекцій* / за заг. ред. І. В. Бойко. Харків : Право, 2017. 132 с.

36. Більбіт Ю. Л. Форми та методи державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів. *Наше право*. 2017. № 1. С. 72–77.

37. Більбіт Ю. Л., Пахомов В. В. Державний контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів в Україні : монографія. Суми : Сумський державний університет, 2019. 182 с.

38. Бондаренко О. М. Поняття та ознаки механізму правового регулювання вирішення податкового спору. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2019. Випуск 1. Том 1. С. 120-125.

39. Боняк В. О. «Система правоохоронних органів» та «правоохоронна система»: співвідношення понять. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2011. № 4. С. 20-28. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvdduvs_2011_4_5. (дата звернення: 12.10.2020).

40. Боровик П. М., Колотуха С. М., Бечко В. П. Вдосконалення механізму податкового регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2013. Вип. 82. С. 270-276. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/zhpumus_2013_82_44. (дата звернення: 09.06.2020).

41. Боровик П. М., Ладиженська В. О. Проблеми акцизного оподаткування в Україні. *Економічний вісник Донбасу*. 2011. № 3. С. 103–107.

42. Бородін Д. І. Правоохоронні органи України: поняття та функції. *Юридичний вісник. Повітряне і космічне право*. 2015. № 2. С. 47-51.
43. Бурденюк С. Гарантії захисту права власності відповідно до ст. 1 Першого Протоколу Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод. *Підприємництво, господарство і право*. 2016. № 12. С. 19-23. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgir_2016_12_4. (дата звернення: 12.11.2020).
44. Бутинець Ф. Ф. Организация и проведение ревизий в условиях механизации учета в потребкооперации. Москва : Статистика, 1976. 154 с.
45. Васильєв В. М. Адміністративно-правовий механізм протидії правопорушенням у сфері підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07; Одеса : Одес. нац. юрид. акад., 2019. 22 с.
46. Васильєв В. М. Перспектива розвитку адміністративно-правових заходів протидії правопорушенням у сфері підприємницької діяльності. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2017. Випуск 6. Том 4. С. 168-172.
47. Вербицький О. Д. Поняття власної безпеки в органах поліції. *Правова позиція*. 2019. № 2 (23). С. 111-116.
48. Ветютнев Ю. Ю. Морфологические аспекты правовой коммуникации *Правоведение*. 2014. № 6 (317). С. 110–117.
49. Винокуров Я. Кто заменит налоговую милицию и кому это нужно. URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/publications/2020/09/11/664982/> (дата звернення: 21.06.2020).
50. Відсутність автоматизованого контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів призводить до зростання тіньового ринку тютюнових виробів – Рахункова палата. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=713> (дата звернення: 15.11.2020).
51. Вітвіцький С. С. Державний контроль у сфері ліцензійної діяльності : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків : Харківський Національний ун-т внутрішніх справ, 2004. 178 с.

52. Вітвіцький С. С. Співвідношення термінів «контроль» та «нагляд»: проблеми теорії, аналіз законодавства. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2014. Вип. 12(1). С. 93-96. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2014_12\(1\)__28](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2014_12(1)__28). (дата звернення: 20.09.2020).

53. Войнарівський М. М. Гарантії прав та законних інтересів суб'єктів господарювання при застосуванні адміністративно-господарських санкцій : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кан. юр. наук. : 12.00.04. Одеса : Національний університет «Одеська юридична академія», 2014. 24 с.

54. Волоско В. В. Функції правоохоронних органів у демократичній державі. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2008. № 2. С. 101–110.

55. Впровадження дієвих механізмів боротьби з незаконним обігом підакцизних товарів з урахуванням позитивного досвіду минулих років. URL: <http://km.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-390802.html> (дата звернення: 10.11.2020).

56. Гарасимів Т. З., Дашо Т. Ю. Правові засади взаємодії органів внутрішніх справ та інститутів громадянського суспільства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки*. 2015. № 825. С. 121-126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn_2015_825_21. (дата звернення: 15.06.2020).

57. Гаращук В. Контрольні провадження, їх види, тенденції розвитку та законодавчого регулювання. *Вісник Академії правових наук України*. Харків : Право, 2004. № 1(36). С. 86-94.

58. Гаращук В. М. Принципи контролю та їх сутність. *Проблеми законності* : Респ. міжвідом. наук. зб. / [Відп. ред. В. Я. Тацій]. Харків : Національна юридична академія України. 2001. № 46. С. 114–118.

59. Гаращук В. М. Система контролюючих органів та їх повноваження: загальний огляд. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. Харків : Право. 2003. Вип. 5. С. 67–74.

60. Гаруст Ю. В., Мельник В. І. Правоохоронні органи на захисті економічної безпеки України: адміністративно-правовий аспект : монографія. Суми : видавничо-виробниче підприємство «Мрія», 2019. 256 с.

61. Гбур З. В. Основні функції держави у сфері забезпечення економічної безпеки. *Актуальні проблеми державного управління*. 2017. № 2. С. 16-24. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy_2017_2_4. (дата звернення: 22.07.2020).

62. Гладкий С. О. Методологія та організація наукових досліджень. Полтава, 2016. 240 с. URL: http://pravo.puet.edu.ua/files/lic2016/mo_03.pdf (дата звернення: 05.11.2020).

63. Голосніченко Д. І. Теорія повноважень, вітчизняний і зарубіжний досвід їх формування : Монографія. Київ : Вид-во. А. М. Голосніченко (ГАМ), 2009. 356 с.

64. Голосніченко І. П. Адміністративне право України (основні категорії та поняття) : посібник. Ірпінь : ДПА України : Український фінансово-економічний інститут, 1998. 108 с.

65. Голосніченко І. П., Голосніченко Д. І. Теорія повноважень, їх легітимність та врахування потреб і інтересів при встановленні на законодавчому рівні. *Вісник НТУУ «КПІ». Політологія. Соціологія. Право* : збірник наукових праць. 2011. № 1 (9). С. 147–155.

66. Гомада В. А. Поняття та значення контрольно-наглядових управлінських процедур у судах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Ужгород. 2017. С. 319–322.

67. Горбова Н. А. Природа державного контролю (нагляду) та генезис його законодавчого визначення. *Право та державне управління*. 2019. № 1 (34). Том 1. С. 37-42.

68. Горшенев В. М., Шахов И. Б. Контроль как правовая форма деятельности. Москва : Юрид. Лит., 1987. 176 с.

69. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. Редакція від 21.07.2020р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 23.07.2020).

70. Гриценко В. Г. Функції правоохоронної системи України. *Публічне право*. 2015. № 1. С. 132–137.

71. Губерська Н. Л. Стадії адміністративних процедур: поняття й види. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*. 2015. Вип. 30(2). С. 28-32. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2015_30\(2\)__8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2015_30(2)__8). (дата звернення: 10.11.2020).

72. Гудзь Т. І. Реформа правоохоронних органів України та її вплив на захист конституційного ладу. *Від громадянського суспільства – до правової держави* : Тези доповідей XIII Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 21 квіт. 2017 р.). Харків : ХНУ ім. В. Н. Каразіна, 2017. С. 350–353.

73. Дармограй О. О. Делегування повноважень – важлива складова розвитку стилю державно-управлінської діяльності. *Державне управління: теорія та практика*. 2012. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Dutp_2012_2_13 (дата звернення: 18.08.2020).

74. Дембіцька С. Л. Особливості застосування основних адміністративно-правових методів переконання та примусу. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2018. Вип. 32. С. 31–34.

75. Державне управління: теорія і практика / за заг. ред. В. Б. Авер'янова. Київ : Юрінком Інтер, 1998. 432 с.

76. Деякі питання здійснення митного оформлення транспортних засобів, що ввозяться на митну територію України : Постанова Кабінету Міністрів України від 02 жовтня 2019 р. № 862. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/862-2019-п#Text> (дата звернення: 18.11.2020).

77. Дзюба С. Г., Солоникова В. С. Показники якості продукції як предмет аналітичного огляду в законодавстві України. *Зовнішня торгівля:*

економіка, фінанси, право. 2014. № 1. С. 205-214. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2014_1_31. (дата звернення: 30.11.2020).

78. Дікань Л. В. Принципи фінансового контролю як основа теорії фінансового контролю. *Економіка розвитку.* Харків : ХНЕУ, 2010. № 4 (56). С. 8–10.

79. Дозорець П. М. Контрольно-наглядова діяльність органів державної податкової служби України у сфері обігу підакцизних товарів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кан. юр. наук. : 12.00.07. Ірпінь : Національний університет державної податкової служби України, 2013. 27 с.

80. Дозорець П. М. Форми податкового контролю органів державної фіскальної служби за обігом підакцизних товарів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право.* 2015. Вип. 35(1.2). С. 112-115.

81. ДП «Укрметртестстандарт» : Про Укрметртестстандарт. URL: <https://ukrcsm.kiev.ua/index.php/en/> (дата звернення: 28.10.2020).

82. ДСТУ 2681-94. Метрологія. Терміни та визначення. [Чинний від 26 липня 1994 р.]. Вид. офіц. Київ : Держстандарт, 1994. 56 с.

83. ДСТУ ISO 9000:2015 (ISO 9000:2015) Системи управління якістю. Основні положення та словник термінів (ISO 9000:2015, IDT). [Чинний від 01.01.2016 р.]. Вид. офіц. Київ : ДП «УкрНДНЦ». 2016. 46 с. URL: <https://khoda.gov.ua/image/catalog/files/%209000.pdf> (дата звернення: 30.11.2020).

84. Дудченко О. Сутність правоохоронної системи. *Підприємництво, господарство і право.* 2019. № 8. С. 144-149.

85. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад.: Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; / за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. Київ : НАДУ, 2010. 820 с.

86. Ефимов В. В. Управление качеством : Учеб. пособие. Ульяновск: УЛГТУ, 2000. 141 с.

87. Журик Ю. Критерії якості продукції (товарів, робіт, послуг) у форматі відносин економічної конкуренції. *Юридична Україна*. 2014. № 6. С. 65-70. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/urykr_2014_6_12. (дата звернення: 30.11.2020).

88. За порушення правил обігу підакцизних товарів у 2019 році нараховано 290,5 млн. грн. фінансових санкцій. Пресслужба Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/404592.html> (дата звернення: 29.08.2020).

89. Забезпечення ефективності громадського контролю за звітністю та відповідальністю органів державної влади. URL: <http://old2.niss.gov.ua/articles/1579/> (дата звернення: 30.11.2020).

90. Забезпечення прав людини у правоохоронній діяльності : навч. посібник. 2-е вид. перероб. і доп. / Кол. авт.; за ред. д.ю.н., доц. В. О. Боняк. Дніпро : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ ; Ліра ЛТД, 2018. 260 с.

91. Загуменна Ю. О. Органи внутрішніх справ України як суб'єкти реалізації правоохоронної функції держави : монографія / за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. О. М. Бандурки. Харків, 2012. 251 с.

92. Загуменна Ю. О. Правоохоронні органи: поняття, ознаки, функції, особливості діяльності. *Право і Безпека*. 2010. № 3. С. 145–150.

93. Зайчук О. В. Принципи права в контексті розвитку загальної теорії держави і права. *Альманах права*. 2012. Вип. 3. С. 22-28.

94. Закаленко О. В., Козачук Д. А., Осадчий А. Ю. Адміністративні процедури: навчально-методичний посібник (для здобувачів вищої освіти денної форми навчання). Одеса : Фенікс, 2019. 48 с. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/handle/11300/12117> (дата звернення: 15.11.2020).

95. Заклекта-Берестовенко О. С., Кізима А. Я. Фіскальний та регулюючий аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. Вип. 9-1. Ч. 1. С. 175–179.

96. Закони і правоохоронні органи України. *Основи здоров'я*. URL: <https://history.vn.ua/pidruchniki/beh-health-basics-8-class-2016/24.php> (дата звернення: 12.08.2020).

97. Заморська Л. І. Функції права: змістовно-теоретичний аналіз. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2015. Вип. 6. С. 3–9.

98. Заяць О. С. Методи адміністративно-правової протидії правопорушенням у фінансовій сфері. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2017. № 16. С. 111–117.

99. Згама А. О. Гарантія як засіб забезпечення виконання господарських зобов'язань: проблеми законодавчих дефініцій і практики застосування. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2014. Вип. 9-1. С. 109–111.

100. Іващенко О. В., Студенікіна Ю. Є. Нормування виробничих запасів на підприємстві. *Вісник економічної науки України*. 2008. № 1. С. 43-46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Venu_2008_1_13. (дата звернення: 29.10.2020).

101. Іншин М. І. Сутність і значення соціального забезпечення працівників поліції в сучасних умовах. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2015. Випуск № 4, С. 269-277.

102. Ісаєва В. В. Функції права: теоретико-правовий аналіз. *Часопис Київського університету права*. 2013. № 1. С. 45–48.

103. Існуючі механізми співпраці органів державної влади з організаціями громадянського суспільства в контексті реалізації Національної стратегії сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні / Organization for Security and Cooperation in Europe. 2016-2020. Київ : Ваїте, 2016. 280 с.

104. Калашник М. В. Соціально-правові гарантії забезпечення діяльності органів поліції. *Європейські перспективи*. 2017. Вип. 1. С. 64-68. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2017_1_12. (дата звернення: 09.10.2020).

105. Карпенко С. П. Фіскальний та регуляторний потенціал акцизного податку в контексті оподаткування тютюнових виробів. *ScienceRise*. 2015. № 3(3). С. 30–35.

106. Кваша О. О. Зміст і значення понять «взаємодія» та «система» у філософських і правових досліджень. *Держава і право*. 2012. Вип. 56. С. 32–38.

107. Кікінчук В. Ю. Форми взаємодії Національної поліції з іншими суб'єктами забезпечення публічної безпеки та порядку в державі. *Право.ua*. 2017. № 1. С. 81–86.

108. Коваленко В. В. Про стан боротьби з контрабандою та заходи протидії щодо її вчинення. *Наук. вісник Нац. акад. внутр. справ України*. 2002. № 1. С. 83–92.

109. Ковалів М. В. Форми взаємодії органів внутрішніх справ і громадськості у сфері охорони громадського порядку. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2011. Випуск 2. С. 179-187.

110. Ковальчук А. С. Административно-правовые средства борьбы с административными правонарушениями в сфере охраны общественного порядка, и их применение органами внутренних дел: дисс. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. Хабаровск : Дальневосточный юридический институт МВД Российской Федерации. 2003. 210 с.

111. Кодекс України про Адміністративні правопорушення від 07 грудня 1984 року № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 28.07.2020).

112. Колпаков В. К. Адміністративне право України : Навчальний посібник / К.: Юрінком Інтер, 2004. 544 с. URL: <http://www.info-library.com.ua/books-text-7953.html> (дата звернення: 14.11.2020).

113. Колпаков В. К. Адміністративно-правові відносини: поняття і види. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2013. № 1. С. 101–104.

114. Колтунов В. А., Пузік Л. М., Ермантраунт Е. Р., Плахотін В. Я. Наукові дослідження у товарознавстві сільськогосподарських продуктів. Харків : Вид-во Іванченка І.С., 2016. 236 с.

115. Коментар до статті 204. Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів. Юридичні послуги Online. URL: <http://yurist-online.com/ukr/uslugi/yuristam/kodeks/024/201.php> (дата звернення: 30.11.2020).

116. Комзюк А. Т. Заходи адміністративного примусу в правоохоронній діяльності міліції: поняття, види та організаційно-правові питання : монографія / за заг. ред. О. М. Бандурки. Харків : Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2002. 336 с.

117. Конак Є. І. Особливості процесів захисту прав споживачів в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 2. С. 267-271. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_2_66. (дата звернення: 30.11.2020).

118. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text> (дата звернення: 30.07.2020).

119. Концепцію створення Бюро економічної безпеки необхідно доопрацювати – ЄБА. URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/koncepciu-stvorennia-buro-ekonomichnoi-bezpeki-neobhidno-doopracuvati-eba> (дата звернення: 24.11.2020).

120. Корнієнко А.А. Принцип невідворотності юридичної відповідальності: структурно-функціональний аналіз. *Право і суспільство*. 2012. № 5. С. 21-24.

121. Корнякова Т. В. Прокуратура і органи позавідомчого контролю: нагляд і взаємодія : автореф. дис... канд. юрид. наук : 12.00.10. Одеса : Одеська національна юридична академія, 2004. 20 с.

122. Король С. А. Показники якості продукції та методи їх оцінювання. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2013. № 2. С. 140–150.

123. Коротун В., Брехов С., Новицька Н. Трансформація акцизної політики України : монографія / за заг. ред. В. Коротуна. Ірпінь : Видавництво університету ДПС України, 2015. 404 с.

124. Косович В. М. Нормативне закріплення принципів права як чинник досконалості нормативно-правових актів. *Науковий інформаційний вісник*. 2013. № 7. С. 40–50.

125. Коссе Д. Д. Правовий режим та механізм правового регулювання: ознаки та співвідношення. *Держава і право*. 2009. Вип. 44. С. 25–31.

126. Кощук Т. В. Реформування акцизного податку з тютюнових виробів в Україні в контексті імплементації угоди про асоціацію з ЄС. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2019. Вип. 3. С. 99-109.

127. Кравчук О. О. Механізм правового регулювання: сучасне застосування традиційного педагогічного прийому в навчанні теорії права і галузевих дисциплін. «Сучасна юридична освіта: досвід минулого – погляд у майбутнє» : збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 21 жовтня 2016 р.) / відп. ред. д.ю.н., доц. Г. У. Ульянова. Одеса : Національн. ун-т «Одеська юрид. академія», 2016. С. 195–197.

128. Кривицький Ю. В. Механізм правового регулювання в сучасній теорії права. *Часопис Київського університету права*. 2009. № 4. С. 74–79.

129. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341–III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 28.07.2020).

130. Кулинич Л. С. Поняття та сутність адміністративно-правового механізму контрольно-наглядової діяльності органів прокуратури за дотриманням прав, свобод та законних інтересів громадян у сфері державного управління. *Форум права*. 2013. № 4. С. 220–223.

131. Куракін О. М. Механізм правового регулювання: теоретико-правова модель : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.01. Харків : Харківський нац. ун-т внутрішніх справ, 2016. 40 с.

132. Куракін О. М. Структура механізму правового регулювання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право.* 2015. Вип. 35(2.1). С. 41–44.
133. Лазарев Б. М. Государственное управление на этапе перестройки. Москва : Юрид. лит., 1988. 320 с.
134. Латинін М., Юрченко Є. Теоретичні основи державного нагляду у сфері будівництва в Україні. *Публічне управління: теорія та практика.* 2012. № 2. С. 119–124. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2012-2/doc/4/01.pdf> (дата звернення: 23.11.2020).
135. Левченко О. В. Адміністративні процедури: оновлені підходи до положень про критерії класифікації. *Прикарпатський юридичний вісник.* 2015. Вип. 1. С. 62-64. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pjuv_2015_1_16. (дата звернення: 30.11.2020).
136. Лисеюк А. М. Попередження правопорушень у сфері обігу підакцизних товарів з метою забезпечення економічної безпеки держави. *Юридичний науковий електронний журнал.* 2015. № 4. С. 167–169. URL: http://lsej.org.ua/4_2015/45.pdf (дата звернення: 10.08.2020).
137. Литвин Ю. Я. Податковий облік: хто його повинен вести або як допомогти бухгалтеру у його відносинах з ДПА?. *Світ бухгалтерського обліку.* 1997. № 6. С. 3-13.
138. Литвиненко В. І. Концептуальні засади реформування правоохоронних органів України. *Наукові праці МАУП,* 2017, вип. 52(1). С. 7–16.
139. Логвиненко М. І., Стрюкова Т. В. Адміністративно-правове регулювання забезпечення особистої безпеки працівників національної поліції України. *Право і суспільство.* 2017. № 6. Частина 2. С. 106-110. URL: http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2017/6_2017/part_2/19.pdf (дата звернення: 12.11.2020).
140. Лученко Д. В. Контрольне провадження : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право;

Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Харків, 2003. 180 с.

141. Лялюк А. Проблеми фальсифікації харчових продуктів та шляхи її подолання. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2020. № 1. С. 108-116.

142. Мазур І. І., Шапіро В. Д. Управление качеством. 3-изд., Москва : МГУКИ, 2006. 400 с.

143. Максимюк О. Д. Поняття злочинів у сфері незаконного обігу підакцизних товарів: криміналістичний аналіз. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2010. Вип. 10. С. 136-143. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trsek_2010_10_24 (дата звернення: 23.10.2020).

144. Маланчук Т. В. Проблеми ефективності юридичної відповідальності суб'єктів господарювання за неналежне інформаційне забезпечення споживачів товарів. *Актуальні проблеми правового регулювання фінансово-кредитних відносин в умовах кризи: практика правозастосування і шляхи її вдосконалення* : зб. тез доп. Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми 4-5 червня 2010 р.). Суми : НБУ, Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, УАБС НБУ, 2010. С. 280-283.

145. Мамотенко О. П. Сучасний стан незаконного обігу підакцизних товарів в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*. 2014. Вип. 28(3). С. 22-26. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2014_28\(3\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2014_28(3)_7). (дата звернення: 30.11.2020).

146. Марко С. І., Турчин Ю. Б. Попередження контрабанди та незаконного обігу підакцизних товарів заходами економічного характеру. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична*. 2011. Випуск 1(2). С. 192–201.

147. Марченко О. Б. Фальсификация продовольственных товаров. URL: <https://roscontrol.com/community/article/fal-sifikatsiia-prodovol-stviennykh-tovarov/> (дата звернення: 24.06.2020).

148. Маслова Я. І. Співвідношення понять «нагляд» і «контроль» у державному управлінні України. *Актуальні проблеми держави і права*. 2011. Вип. 62. С. 70-77. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdp_2011_62_11. (дата звернення: 24.09.2020).
149. Мельник М. І., Хавронюк М. І. Правоохоронні органи та правоохоронна діяльність : Навч. посібник. Київ : Атіка, 2002. 576 с.
150. Методика та організація наукових досліджень / С. Е. Важинський, Т. І. Щербак. Суми : СумДПУ ім. А. С. Макаренка, 2016. 260 с.
151. Микієвич М. М., Яворська І. М. Правові форми та механізми захисту прав споживачів в рамках європейського союзу. *ScienceRise. Juridical Science*. 2017. № 1. С. 42-46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/srjusc_2017_1_8. (дата звернення: 30.06.2020).
152. Миколенко О. І. Наука адміністративного процедурного права України. *Форум права*. 2012. № 3. С. 436-439. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2012_3_77 (дата звернення: 30.11.2020).
153. Миколенко О. І. Процесуальна форма в адміністративному судочинстві та проблеми законотворчості в Україні. *Правова держава*. 2018. № 29. С. 50-57. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Prav_2018_29_10. (дата звернення: 20.11.2020).
154. Митний кодекс України № 4495-VI від 13 березня 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 22.06.2020).
155. Мінаєв М. М. Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України) : автореф. дис. канд. юридичних наук. 12.00.08. Київ : Академія адвокатури України 2005. 21 с.
156. Місцеві органи державної виконавчої влади – місцеві державні адміністрації. URL: <https://sites.google.com/site/igroupteamsite/municipal-nepravo-ukraieni/miscevi-organi-derzavnoie-vikonavcoie-vladi-miscevi-derzavni-administracii> (дата звернення: 20.11.2020).

157. Муніципальне право України : підручник / В. Ф. Погорілко, О. Ф. Фрицький, М. О. Баймуратов та ін.; за ред. В. Ф. Погорілка, О. Ф. Фрицького. Стер. вид. Київ : Юрінком Інтер, 2001. 352 с.

158. Мурза В. В. Форми та методи державної контрольної-наглядової діяльності. *Публічне право*. 2013. № 2. С. 110–116. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/pp_2013_2_16 (дата звернення: 18.06.2020).

159. Назар Ю. С. Взаємодія органів внутрішніх справ із місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування у профілактиці адміністративних правопорушень : монографія. Львів : Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 160 с.

160. Николина К. Належна юридична процедура: теоретичні аспекти визначення. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Юридичні науки*. 2012. Вип. 94. С. 44–46.

161. Новіков В. В. Внутривідомчий контроль як засіб забезпечення законності і дисципліни в органах внутрішніх справ : автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків : Харківський національний університет внутрішніх справ, 2006. 21 с.

162. Обіг підакцизної продукції: типові порушення. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/398961.html> (дата звернення: 15.06.2020).

163. Овчаров Д. Економічна безпека: як створення спеціалізованого бюро впливатиме на бізнес. URL: <https://mind.ua/openmind/20215421-ekonomichna-bezpeka-yak-stvorennya-specializovanogo-byuro-vplivatime-na-biznes> (дата звернення: 24.11.2020).

164. Озерчук О. В. Напрями удосконалення акцизного оподаткування в Україні згідно вимог законодавства ЄС. *Ефективна економіка : електронний журнал*. 2016. № 16. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5336> (дата звернення: 25.06.2020).

165. Ольхова Т. О. Загальнотеоретичні підходи до контрольної-наглядової функції держави. *Філософські та методологічні проблеми права*.

2014. № 1. С. 163-169. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fmpp_2014_1_18. (дата звернення: 10.10.2020).

166. Організація судових та правоохоронних органів. URL: <https://dl.sumdu.edu.ua/textbooks/80842/46427/index.html> (дата звернення: 09.06.2020).

167. Орехова І. С. Принципи державного контролю господарської діяльності. *Форум права*. 2009. № 2. С. 309–315. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2009_2_48 (дата звернення: 12.06.2020).

168. Орехова І. С. Особливості контрольних проваджень у сфері господарської діяльності. *Наше право*. 2013. № 7. С. 175-180. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nashp_2013_7_31.pdf. (дата звернення: 30.11.2020).

169. Ортинський В. Взаємодія підрозділів правоохоронних органів України у протидії контрабанді наркотичних засобів: теоретичні та практичні аспекти. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Юридичні науки*. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2017. № 884. С. 4–10.

170. Островецький В. І. Акцизне регулювання виробництва та обігу тютюну і тютюнових виробів в Україні. *Вісник економічної науки України*. 2017. № 2 (33). С. 84-90.

171. Островський С. О. Поняття та функції правоохоронних органів держави. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Юридичні науки*. 2017. Вип. 1. Т. 2. С. 46–49.

172. Павлик Р. І. Відмінність понять «державний контроль» і «державний нагляд»: нормативно-правовий аспект. *Демократичне врядування*. 2017. Вип. 20. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2017_20_6. (дата звернення: 20.09.2020).

173. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Бобрівець С. В. Податковий облік: організація, нормативне забезпечення, податкові розрахунки, звітність : Навчальний посібник. Тернопіль : Астон, 2003. 304 с.

174. Панченко В. А., Галета Я. В., Черненко О. В. Основи менеджменту : навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей. Дніпро : Середняк Т. К., 2019. 452 с.
175. Письменний І. В. Взаємодія управлінська. Енциклопедія державного управління : у 8 т. Т. 2. Київ : НАДУ, 2011. С. 100.
176. Плугова Д. В. Запровадження електронної системи контролю за сплатою акцизного податку в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 11. С. 191-196. URL: <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/42.pdf> (дата звернення: 30.11.2020).
177. Податковий Кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 11.06.2020).
178. Покатаєва О. В. Проблемні питання стягнення акцизного податку за Податковим кодексом України. *Форум права*. 2011. № 2. С. 745-749.
179. Положення «Про Управління контролю за підакцизними товарами Головного управління Державної Податкової Служби». URL: <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/struktura/250525.html> (дата звернення: 26.11.2020).
180. Поляруш А. Можливості деяких судових експертиз, що призначаються у процесі розслідування злочинів, пов'язаних із незаконним обігом підакцизних товарів. *Підприємництво, господарство і право*. 2017. № 8. С. 185-188. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip_2017_8_40. (дата звернення: 26.11.2020).
181. Пономаренко А. В. Поняття «юридичні гарантії» в трудовому праві. *Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. «Право»*. 2013. Вип. 20. С. 37–41.
182. Порядок застосування фінансових санкцій, передбачених статтею 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів»

: Постанова Кабінету Міністрів України від 02 червня 2003 р. № 790. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/1065529> (дата звернення: 10.07.2020).

183. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання : Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/32508704> (дата звернення: 24.09.2020).

184. Правовий захист прав і законних інтересів суб'єктів господарювання. URL: <http://users.kpi.kharkov.ua/pravo/hoz/9.html> (дата звернення: 10.10.2020).

185. Правові аспекти здійснення торгівлі алкогольними напоями. Скала-Подільська селищна рада – об'єднана територіальна громада. URL: https://skalapodilska-gromada.gov.ua/more_news2/23-58-16-31-01-2018/ (дата звернення: 15.10.2020).

186. Прийнято за основу Проект Закону «Про Бюро економічної безпеки». Сайт Верховної Ради України. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/Novyny/197067.html> (дата звернення: 24.11.2020).

187. Про автомобільний транспорт : Закон України від 05 квітня 2001 року № 2344-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text> (дата звернення: 18.10.2020).

188. Про адвокатуру та адвокатську діяльність : Закон України від 05 липня 2012 р. № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#Text> (дата звернення: 09.08.2020).

189. Про адміністративні послуги : Закон України від 06 вересня 2012 р. № 5203-VI. URL: https://cnap.rada.te.ua/images/articles/about/ZU_AP.pdf (дата звернення: 21.08.2020).

190. Про адміністративну процедуру : Проект Закону України від 14 травня 2020 р. № 3475 URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=68834 (дата звернення: 09.07.2020).

191. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 07.10.2020).

192. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 30.11.2020).

193. Про вдосконалення контролю за виробництвом та обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів : Указ Президента України від 21 квітня 2005 року № 704/2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/704/2005#Text> (дата звернення: 08.09.2020).

194. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України від 20 квітня 2000 р. № 1685-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1685-14#Text> (дата звернення: 16.10.2020).

195. Про внесення змін до деяких законів України щодо державного регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : Закон України від 7 лютого 2002 року № 3032-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3032-14#Text> (дата звернення: 14.09.2020).

196. Про внесення змін до Закону України Про якість та безпеку харчових продуктів та продовольчої сировини : Закон України від 06 вересня 2005 року № 2809-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2809-15#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

197. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податків, усунення технічних і логічних неузгодженостей в податковому законодавстві : Закон України від 16 січня 2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 01.01.2021).

198. Про впорядкування видачі суб'єктам підприємницької діяльності ліцензій на право оптової торгівлі спиртом етиловим і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами : Постанова Кабінету Міністрів України від 31 березня 1999 р. № 500. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/500-99-п#Text> (дата звернення: 01.08.2020).

199. Про встановлення акцизного податку в частині реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів : Рішення Міської ради міста Кропивницького від 23 лютого 2016 року №81. URL: <http://kr-rada.gov.ua/uploads/documents/ua-rishennya-risenya-81-23-02-16.pdf> (дата звернення: 20.08.2020).

200. Про громадські об'єднання : Закон України від 22 березня 2012 р. № 4572-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#Text> (дата звернення: 14.09.2020).

201. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального : Закон України від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-вр#Text> (дата звернення: 28.10.2020).

202. Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів : Закон України від 23 грудня 1993 р. № 3781-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3781-12#Text> (дата звернення: 26.09.2020).

203. Про державний ринковий нагляд і контроль нехарчової продукції : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2735-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2735-17#Text> (дата звернення: 18.09.2020).

204. Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань : Закон України від 15 травня 2003 року № 755-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text> (дата звернення: 22.09.2020).

205. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п#Text> (дата звернення: 12.07.2020).

206. Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності : Закон України від 06 вересня 2005 р. № 2806-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2806-15#Text> (дата звернення: 20.09.2020).

207. Про загальний режим акцизних зборів та якою скасовується Директива № 92/12/ЄЕС : Директива Ради ЄС від 16.12.2008 (№ 2008/118/ЄС). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/EU080064> (дата звернення: 25.10.2020).

208. Про затвердження «Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку, нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України» : Наказ Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерство транспорту та зв'язку України, державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.05.2008 року № 281/171/578/155. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0805-08#Text> (дата звернення: 24.11.2020).

209. Про затвердження «Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби при організації, проведенні та реалізації матеріалів перевірок платників податків» : Наказ Державної Податкової служби України від 04 вересня 2020 № 470. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0470912-20#Text> (дата звернення: 24.11.2020).

210. Про затвердження «Порядку державної реєстрації (перереєстрації), зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів» : Постанова Кабінету Міністрів України від 7 вересня 1998 р. № 1388. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1388-98-п#Text> (дата звернення: 29.08.2020).

211. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : Наказ Міністерства Юстиції України від 08.10.98 № 53/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (дата звернення: 08.11.2020).

212. Про затвердження Методики товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів : Наказ Міністерства Юстиції України та Фонд Державного Майна України від 24.11.2003 № 142/5/2092. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1074-03#Text> (дата звернення: 18.11.2020).

213. Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. № 1251. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-2010-п#Text> (дата звернення: 29.07.2020).

214. Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 р. № 1251. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-2010-п#Text> (дата звернення: 10.08.2020).

215. Про затвердження Положення про Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів : Постанова Кабінету Міністрів України від 02 вересня 2015 р. № 667. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/667-2015-п#Text> (дата звернення: 19.07.2020).

216. Про затвердження Положення про Національну поліцію : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2015 р. № 877. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-2015-п#Text> (дата звернення: 30.11.2020).

217. Про затвердження положень про головні управління ДПС в областях та м. Києві : Наказ Державної фіскальної служби України від 01 лютого 2019 р. № 80. URL: http://kh.sfs.gov.ua/data/material/000/008/65028/80_01.02.2019_.pdf (дата звернення: 21.06.2020).

218. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text> (дата звернення: 20.07.2020).

219. Про затвердження Порядку визначення середньо ринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів : Постанова Кабінету Міністрів України від 10 квітня 2013 р. № 403 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/403-2013-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.11.2020).

220. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування населення : Постанова Кабінету Міністрів України від 15 червня 2006 р. № 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-п#Text> (дата звернення: 01.08.2020).

221. Про затвердження Порядку роботи представників контролюючих органів на акцизних складах та податкових постах, що утворюються на території підприємств, де виробляється продукція з використанням спирту етилового та біоетанолу, які отримуються за нульовою ставкою акцизного податку : Наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 року № 9. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0155-15#Text> (дата звернення: 12.10.2020).

222. Про затвердження Правил роздрібної торгівлі нафтопродуктами : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 грудня 1997 р. № 1442. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-97-п#Text> (дата звернення: 25.09.2020).

223. Про затвердження Правил роздрібної торгівлі та надання послуг з постачання скрапленого вуглеводневого газу для побутових потреб населення та інших споживачів : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 листопада 2003 р. № 1790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1790-2003-п#Text> (дата звернення: 18.10.2020).

224. Про затвердження Програми реформування та розвитку спиртової галузі на 2020-2023 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 12 серпня 2020 р. № 699. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/699-2020-п#Text> (дата звернення: 04.11.2020).

225. Про затвердження Технічного регламенту щодо вимог до автомобільних бензинів, дизельного, суднових та котельних палив : Постанова Кабінету Міністрів України від 01 серпня 2013 р. № 927. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/927-2013-п#Text> (дата звернення: 16.10.2020).

226. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку : Наказ Міністерства фінансів України від 23 січень 2015 №14. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15#Text> (дата звернення: 24.11.2020).

227. Про захист прав споживачів : Закон України від 12 травня 1991 р. № 1023-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text> (дата звернення: 17.08.2020).

228. Про звернення громадян : Закон України від 02 жовтня 1996 р. № 393/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/393/96-вр#Text> (дата звернення: 30.10.2020).

229. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 02 березня 2015 р. № 222-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 28.08.2020).

230. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр#Text> (дата звернення: 30.11.2020).

231. Про наукову і науково-технічну експертизу : Закон України від 10 лютого 1995 року № 51/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/51/95-вр#Text> (дата звернення: 28.10.2020).

232. Про нафту і газ : Закон України від 12 липня 2001 року № 2665-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2665-14#Text> (дата звернення: 20.09.2020).

233. Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг : Закон України від 22 вересня 2016 року № 1540-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-19#Text> (дата звернення: 12.08.2020).

234. Про Національну поліцію : Закон України від 02 липня 2015 р. № 580-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/580-19#Text> (дата звернення: 07.10.2020).

235. Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави від : Указ Президента України від 08 листопада 2019 року № 837/2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/837/2019#Text> (дата звернення: 14.11.2020).

236. Про нотаріат : Закон України від 02 вересня 1993 р. № 3425-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3425-12#Text> (дата звернення: 04.10.2020).

237. Про оподаткування акцизним збором : Лист Державної податкової адміністрації України від 05 червня 2009 р. № 11930/7/21-0117. URL: <https://tax.gov.ua/arhiv/podatкова-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/baza-podatkovih-rozjasnen/zagalnoderjavni-podatki/aktsizniy-zbir/60861.html> (дата звернення: 17.06.2020).

238. Про організацію та проведення біржових аукціонів з продажу нафти сирової, газового конденсату власного видобутку і скрапленого : Постанова Кабінету Міністрів України газу від 16 жовтня 2014 р. № 570. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/570-2014-п#Text> (дата звернення: 20.08.2020).

239. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : Закон України від 05 квітня 2007 року № 877-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text> (дата звернення: 11.09.2020).

240. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 14.10.2020).

241. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України від 23 грудня 1997 року № 771/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-вр#Text> (дата звернення: 12.11.2020).

242. Про перелік, обсяги і порядок ввезення товарів, що використовуються для будівництва та виробничої діяльності підприємств з виробництва автомобілів і комплектуючих виробів до них і не оподатковуються під час ввезення їх на митну територію України : Постанова Кабінету Міністрів України від 01 червня 2002 р. № 737. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/737-2002-п#Text> (дата звернення: 10.09.2020).

243. Про прокуратуру : Закон України від 14 жовтня 2014 р. № 1697-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18#Text> (дата звернення: 21.10.2020).

244. Про реалізацію заходів щодо врегулювання обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів в Україні : Указ Президента України Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 24 квітня 2003 року № 372/2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/372/2003#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

245. Про ринок електричної енергії : Закон України від 13 квітня 2017 року № 2019-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (дата звернення: 02.01.2021).

246. Про стабілізацію роботи підприємств – виробників легкових і вантажопасажирських автомобілів : Постанова Верховної Ради України від 24

листопада 1995 року № 461/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/461/95-вр#Text> (дата звернення: 12.11.2020).

247. Про стандартизацію : Закон України від 05 червня 2014 р. № 1315-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1315-18#Text> (дата звернення: 15.09.2020).

248. Про структуру і ставки акцизів, що застосовуються до тютюнових виробів (кодифікація) : Директива Ради ЄС від 21 червня 2011 р. (2011/64/ЄС). URL: <http://www.minjust.gov.ua/45885>. (дата звернення: 23.09.2020).

249. Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 6 липня 2016 р. № 497-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/497-2016-р#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

250. Про технічні регламенти та оцінку відповідності : Закон України від 15 січня 2015 р. № 124-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/124-19#Text> (дата звернення: 10.09.2020).

251. Про удосконалення державної політики розвитку спиртової галузі України : Указ Президента України від 20 грудня 2019 року № 925/2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/925/2019#Text> (дата звернення: 14.08.2020).

252. Про центральні органи виконавчої влади : Закон України від 17.03.2011 № 3166-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3166-17#Text> (дата звернення: 20.11.2020).

253. Прокопенко О. Ю. Поняття й ознаки правоохоронної діяльності органів внутрішніх справ як суб'єктів забезпечення правопорядку в регіоні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2015. Вип. 16(1). С. 50-53. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2015_16\(1\)__14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_jur_2015_16(1)__14). (дата звернення: 30.09.2020).

254. Протидія правопорушенням у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів : навч. посіб. / С. В. Білан та ін. ; Держ. фіск. служба України, Голов. операт. упр. ДФС України, Ун-т Держ. фіск. служби України. Ірпінь : Гельветика, 2019. 386 с.

255. Пундик М. В. Управлінські зв'язки у системній взаємодії органів публічного управління на регіональному рівні. *Публічне управління: теорія та практика*. 2013. Вип. 1. С. 47–53.

256. Регулювання роздрібного ринку електричної енергії. URL: https://eu4business.eu/files/medias/regulation.gov_ua_zelena_kniga_rozdribniy_rinok_elektrichnoyi_energiyi_f.pdf (дата звернення: 14.08.2020).

257. Репетько О. О. Методологічні підходи до розмежування форм і методів фінансового контролю в теорії та практиці державного управління. *Державне управління: теорія та практика*. 2010. № 1. URL: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/Dutp/2010_1/txts/10roopdu.pdf (дата звернення: 24.07.2020).

258. Розум О. І. Теоретичні проблеми площини визначення поняття адміністративно-процесуальної форми. *Соціально-економічні та правові аспекти розвитку світової економіки* : збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції викладачів, аспірантів і студентів (м. Донецьк, 01 грудня 2012 року). Донецьк : Лондон-XXI, 2012. С. 382–384.

259. Румянцева-Козовник А. В. Форми та методи адміністративної діяльності ОВС з охорони прав дитини. *Європейські перспективи*. 2014. № 3. С. 116-122. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2014_3_20. (дата звернення: 10.11.2020).

260. Русецький А. А. Адміністративно-правові форми взаємодії та координації діяльності правоохоронних органів на регіональному рівні. *Європейські перспективи*. 2018. № 3. С. 42-47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2018_3_9. (дата звернення: 15.06.2020).

261. Савченко А. В., Плугатир М. В. Удосконалення механізму відповідальності у сфері виробництва й обігу тютюнових виробів. *Науковий*

вісник Херсонського державного університету. Серія : Юридичні науки. 2015. Вип. 6(3). С. 53–56. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_jur_2015_6\(3\)__13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_jur_2015_6(3)__13) (дата звернення: 10.07.2020).

262. Сагайдак Ю. Підприємницька діяльність як основна форма реалізації економічних прав людини: теоретико-правовий аспект. *Підприємництво, господарство і право : щомісячний науково-практичний господарсько-правовий журнал. 2016. №7. С. 44-48.*

263. Саковський А. А. Документування злочинів у сфері обігу алкогольних напоїв. *Юридичний часопис Національної академії внутрішніх справ. 2017. № 2. С. 248-256. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/aymvs_2017_2_21 (дата звернення: 23.09.2020).*

264. Сverdан М. М. Механізм фіскального адміністрування акцизного податку. *Менеджмент. 2009. № 11. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2009_11/sverdand.html (дата звернення: 04.07.2020).*

265. Сибірна Р. І., Сибірний А. В., Хомів О. В. Судова експертиза споживчих товарів під час розслідування кримінальних справ. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки. 2015. № 824. С. 455-458. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn_2015_824_76. (дата звернення: 21.07.2020).*

266. Скакун О. Ф. Теория государства и права : учебник / Ун-т внутр. дел. Харьков : Консум, 2000. 704 с.

267. Скакун О. Ф. Теория держави і права : Підручник. Пер. з рос. Харків : Консул, 2001. 656 с.

268. Слинько Д. Правова форма діяльності держави як критерій класифікації юридичного процесу. *Jurnalul juridic national: teorie și practică. Национальный юридический журнал: теория и практика. 2016. № 6, ч. 2 (Decembrie). С. 16-20.*

269. Словарь русского языка : около 57000 слов / под ред. С. И. Ожегов. 15-е изд. Москва : Рус. яз., 1984. 816 с.

270. Словник української мови / Кер. В. В. Німчук та ін. / Відп. ред. В. В. Жайворонок. Київ : ВЦ «Просвіта», 2012. 1320 с.

271. Смолин Г. В. Державне регулювання господарської діяльності : курс лекцій. Львів : Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. 528 с.

272. Соколенко О. Л. Поняття і структура правоохоронної системи. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2013. Вип. 4. С. 91-96. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apvu_2013_4_16. (дата звернення: 02.08.2020).

273. Стеблянко А. В. Поняття та зміст взаємодії правоохоронних органів з фінансовими установами щодо протидії легалізації злочинних доходів. *Правові горизонти*. 2019. № 1 С. 87–92.

274. Стельмашук А. М. Амортизаційний фактор у відтворенні основних засобів переробних підприємств АПК. *Інноваційна економіка*. 2014. № 6. С. 66-72. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_6_13. (дата звернення: 29.09.2020).

275. Стефанюк І. Б. Контрольно-ревізійна служба як складова фінансової безпеки держави. *Фінанси України*. 1998. №11. С. 42–47.

276. Суббот А., Козак Л. Загальний аналіз соціального захисту працівників правоохоронних органів. *Журнал Верховної Ради України «Віче»*, №24, грудень 2011. URL: <http://veche.kiev.ua/journal/2892/> (дата звернення: 19.06.2020).

277. Теория государства и права : курс лекций / Под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько. Москва : Юрист, 1997. 672 с.

278. Тищенко М. М. Контроль як гарантія забезпечення прав і свобод громадянина в адміністративному процесі. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. Харків : Право, 2003. Вип. 5. С. 75-80.

279. Тодыка Ю. М. Конституция Украины – основной закон государства и общества : учеб. пособие. Херсон : Факт, 2001. 337 с.

280. Толкачов М. В. Сучасні методи адміністративно-правового регулювання. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Юридичні науки. 2016. Вип. 6(3). С. 36-39. URL:

[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_jur_2016_6\(3\)__10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_jur_2016_6(3)__10). (дата звернення: 24.09.2020).

281. Томаневич Л. М. Економічна злочинність як загроза національній безпеці держави. *Економічна безпека України: стан, проблеми та перспективи* : тези доповідей учасників Всеукраїнської науковопрактичної конференції (м. Львів, 22 квітня 2016 р.). / упор. Л. М. Томаневич. Львів : ЛьвДУВС, 2016. С. 291-295.

282. Торкайло Ю. С. Організаційно-правові засади взаємодії органів внутрішніх справ з інституціями держави та структурами громадянського суспільства : автореф. дис. ... канд. юр. наук: 12.00.07. Харків : Міжрегіон. акад. упр. персоналом, 2012. 20 с.

283. Торкайло Ю. С. Організаційно-правові засади взаємодії органів внутрішніх справ з інституціями держави та структурами громадянського суспільства: дисертація ... канд. юр. наук: 12.00.07. Харків : Харк. нац. ун-т внутр. справ. 2012. 218 с.

284. Трофименко В. М. Процесуальна форма: сутність і значення у кримінальному судочинстві. *Проблеми законності*. 2012. № 120. С. 202–208.

285. Трояновський В. С. Особиста безпека поліцейського під час виконання службових обов'язків : зарубіжний досвід. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2016. С. 74-76.

286. Управленческие процедуры / отв. ред. Б. М. Лазарев. Москва : Наука, 1988. 271 с.

287. Управління контролю за підакцизними товарами ГУ ДПС. URL: <https://od.tax.gov.ua/okremi-storinki/struktura/127308.html>. (дата звернення: 05.08.2020).

288. Фактична перевірка щодо підакцизних товарів: варіанти захисту та судова практика. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-proverka-i-yuridicheskaya-podderzhka-4-fakticheskaya-proverka-po-podakciznym-tovaram-varianty-zashhity-i-sudebnaya-praktika> (дата звернення: 30.11.2020).

289. Фактичні перевірки: які підстави для їх проведення. URL: <https://www.golovbukh.ua/news/22181-faktichn-perevrki-yak-pdstavi-dlya-h-provedennya> (дата звернення: 30.11.2020).
290. Федоров С. Є. Ревізія як метод фінансового контролю. *Форум права*. 2009. №1. С. 528–531.
291. Філозоп А., Бондар Л. Впровадження системи «Електронна акцизна марка». *Вісник, офіційно про податки*. 2016. №30 (887) URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/90010098> (дата звернення: 30.11.2020).
292. Фролов Ю. М. Адміністративні процедури: зміст та особливості. *Форум права*. 2013. № 3. С. 692–698. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2013_3_114 (дата звернення: 20.11.2020).
293. Хомин О. Й., Бутрин О. І. Правова основа соціального захисту працівників правоохоронних органів України. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія економічна*. 2016. Випуск 2. С. 132-140.
294. Хомко Л. В., Кульгавець Х. Ю. Правове регулювання підприємницької діяльності : навчальний посібник. Львів : ЛьвДУВС, 2016. 424 с.
295. Хомутянський В. В. Адміністративні процедури митної діяльності: окремі питання визначення сутності. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2019. Том 30 (69). № 6. С. 108-113.
296. Цивільний кодекс України : Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 12.07.2020).
297. Цыбулевская О. И. Основы теории публичного права. *Введение в публичное право*. Саратов : Изд-во Саратов. ун-та, 1996. С. 398.
298. Черникова А. О. Категорія «процесуальна форма» в адміністративному судочинстві України. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2015. № 6. С. 71-78. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizvru_2015_6_14. (дата звернення: 30.11.2020).

299. Черняк О. Ю. Класифікація прав споживача за законодавством України та Європейського Союзу. *Форум права*. 2008. № 2. С. 458-464. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2008_2_66 (дата звернення: 12.11.2020).

300. Чистоклетов Л. Г. Адміністративно-правове забезпечення безпеки суб'єктів господарювання в Україні : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Дніпро : Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ, 2016. 38 с.

301. Чишко К. Державна політика у сфері забезпечення зменшення вживання алкогольних напоїв і їх шкідливого впливу на здоров'я населення: проблеми правового регулювання та шляхи їх вирішення. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 2. С. 242-247. URL: <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.2.42>. (дата звернення: 30.08.2020).

302. Чуприна Ю. Ю. Адміністративно-правові методи правового регулювання: сутність та зміст : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків : Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна, 2017. 18 с.

303. Шай Р. Я. Роль і місце правоохоронних органів у правовій державі. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2011. № 2. С. 496-508.

304. Шевченко І. Ю. Механізм державного регулювання розвитку автомобілебудування та ринку продажу автомобілів в Україні. *Бізнес Інформ*. 2016. № 8. С. 36-45. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_8_7 (дата звернення: 18.11.2020).

305. Шейко К. В. Сучасний стан правового регулювання виробництва та обігу алкогольних напоїв в Україні. *Jurnalul juridic national : teorie si practica*. 2018. № 2-2 (30). С. 164–167.

306. Шлійко А. В. Організаційно-правові засади захисту прав споживачів / Навчальний посібник. Тернопіль, ТНЕУ. 2008. 300 с.

307. Шмігельська Н. О. Адміністративно-правове регулювання профілактики правопорушень у сфері економіки : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Львів : Нац. ун-т «Львівська політехніка», 2015. 20 с.

308. Шоптенко С. С. Система правоохоронних органів України. *Науковий вісник публічного та приватного права*. Випуск 3, 2017. С. 150-155.
309. Шпаков В. В. Механізми державного регулювання господарської діяльності: постановка проблеми. *Економічна теорія та право*. 2015. № 3. С. 240-252. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnyua_etp_2015_3_31. (дата звернення: 24.11.2020).
310. Шпильовий В. А. Фурса В. П. Актуальні питання необхідності реформування обліку акцизного податку. *Вісник Черкаського університету. Серія : Економічні науки*. 2015. Вип. 33. С. 143-150. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchuE_2015_33_25 (дата звернення: 06.09.2020).
311. Штанько А. Захисна функція цивільного права. *Вісник Національної академії прокуратури України*. 2015. № 3. С. 39–45.
312. Щодо гармонізації структур акцизних зборів на спирт та алкогольні напої : Директива Ради ЄС від 19 жовтня 1992 р. (92/12/ЄС). URL: <http://www.minjust.gov.ua/45885>. (дата звернення: 23.09.2020).
313. Щодо затвердження «Порядку визначення та затвердження обсягів увезення товарів (включаючи машинокомплекти) на митну територію України, складу машинокомплектів та технічних описів складових компонентів машинокомплектів, які використовуються для будівництва та виробничої діяльності підприємств з виробництва автомобілів і комплектуючих виробів до них» : Наказ Міністерства промислової політики України від 01.06.2007р. № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-07#Text> (дата звернення: 24.11.2020).
314. Электронная акцизная марка увеличила поступления от табачного акциза на 700 миллионов гривен. УНІАН. 2015. URL: <http://economics.unian.net/finance/1072783-elektronnayaaktsiznaya-marka-velichila-postupleniya-ot-tabachnogoaktsiza-na-700-millionov-griven.html> (дата звернення: 30.11.2020).
315. Юридична енциклопедія : в 6-ти томах / Редкол. : Ю. С. Шемшученко та ін. Київ : «Укр. Енциклопедія», 1998. Т. 1: А-Г. 672 с.

316. Юрійчук І. В. Правове поняття адміністративних процедур. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 5. Київ : С. 151–156.

317. Ярмакі В. Х. Громадський контроль як одна з найважливіших гарантій дотримання законності у адміністративній діяльності правоохоронних органів України. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2016. № 1. С. 76-80. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pupch_2016_1_25. (дата звернення: 09.10.2020).

318. Яцків Р. Л. Проблемні питання кваліфікації злочинів, пов'язаних з незаконним обігом алкогольних виробів. *Науковий вісник Київського національного університету внутрішніх справ*. 2009. № 3. С. 126-131.

ДОДАТКИ

Додаток А

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

в яких опубліковано основні наукові результати дисертації:

1. Дубовий Є. О. Функції та повноваження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 50. Т. 4. С. 133–138. (Серія «Право»).
2. Дубовий Є. О. Методи контролюльно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Юридична наука*. 2019. № 3. С. 107–114.
3. Дубовий Є. О. Взаємодія правоохоронних органів з державними та громадськими інституціями при здійсненні контролюльно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. *Актуальні питання вітчизняної юриспруденції*. 2019. Спецвипуск. Т. 2. С. 161–166.
4. Дубовий Є. О. Поняття, роль та значення контролюльно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. *Наукові записки*. 2019. Спецвипуск. Вип. 7. С. 169–175. (Серія «Право»).
5. Дубовий Є. О. Шляхи удосконалення адміністративного законодавства у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Юридична наука*. 2019. № 4. С. 133–138.
6. Дубовий Є. О. Адміністративно-правовий механізм контролюльно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2020. Вип. 4. С. 111–117.
7. Дубовий Є. О. Місце правоохоронних органів у системі суб'єктів контролюльно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. *Visegrad journal on human rights*. 2019. № 6/3. С. 172–178. (Словацька Республіка).

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

8. Дубовий Є. О. *Форми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів на території України. Право як ефективний суспільний регулятор* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 15–16 лют. 2019 р.). Львів : Центр правн. ініціатив, 2019. С. 56–59.

9. Дубовий Є. О. *Особливості контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Юридична наука України: історія, сучасність, майбутнє* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 1–2 листоп. 2019 р.). Харків : Східноукр. наук. юрид. орг., 2019. С. 78–80.

10. Дубовий Є. О. *Сутність адміністративно-правового механізму регулювання сфери обігу підакцизних товарів. Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 6–7 берез. 2020 р.). Дніпро : Правовий світ, 2020. С. 31–34.

11. Дубовий Є. О. *Нормативно-правові засади діяльності правоохоронних органів України у сфері обігу підакцизних товарів. Правове регулювання суспільних відносин: актуальні проблеми та вимоги сьогодення* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 24–25 лип. 2020 р.). Запоріжжя : Істина, 2020. С. 34–37.

Структура типового Положення щодо взаємодії Державної податкової служби України із державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів

Розділ 1. Організаційно-правовий статус взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів.

У цьому розділі повинна міститися інформація відносно основних термінів і понять: сфера обігу підакцизних товарів, господарські суб'єкти сфери обігу підакцизних товарів, перелік правоохоронних органів, які здійснюють контрольно-наглядову діяльність у сфері обігу підакцизних товарів, методи контрольно-наглядової діяльності. Даний розділ повинен визначати завдання, функції, права та обов'язки правоохоронних органів.

Правовими засадами взаємодії між правоохоронними органами і громадськими організаціями виступають наступні нормативно-правові акти: Положення про Державну податкову службу України затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227 [218]; Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V [239]; Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР [201].

Зокрема, передбачається, що співпраця між правоохоронними органами і громадськими організаціями у сфері обігу підакцизних товарів має ґрунтуватися на принципах: відкритості, гласності, законності, цільової спрямованості, результативності.

Розділ 2. Форми і методи взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями.

У цьому розділі повинна міститися інформація про основні засади взаємодії Державної податкової служби України із державними та громадськими інституціями. Також мають бути статті, які розкривають компетентність правоохоронних органів у сфер обігу підакцизних товарів. Участь державних органів законодавчої, виконавчої та судової гілок влади, до компетенції яких віднесено сприяння реалізації державної політики у сфері обігу підакцизних товарів.

Передбачається законодавчо закріпити форми взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів, серед яких є:

- проведення у спільній взаємодії контрольно-наглядових процедур;
- утворення тимчасових робочих груп із числа працівників правоохоронних органів та державних і громадських інституцій;
- взаємний обмін інформацією, документами, фактами, доказами;
- висвітлення підсумків і результатів діяльності правоохоронних органів та державними та громадськими інституціями за результатами такої співпраці.

Пропонується законодавчо закріпити наступні методи взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями щодо здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів:

- попередження контрабанди (полягає у спільній координації дій спрямованих на недопустимість незаконного ввезення підакцизних товарів на територію України, без відповідних дозвільних документів, сплати мита та проходження митного декларування);

- боротьба з незаконним виробництвом і обігом (направлена на попередження проявів ухиляння від сплати акцизних податків, торгівлі з недотриманням умов санітарії та правил відпуску);

- вилучення фальсифікованої підакцизної продукції (передбачає вилучення та знищення фальсифікату, притягнення до відповідальності недобросовісних виробників акцизних товарів).

Отже, взаємодія між різними структурами дозволить зробити контроль у сфері обігу підакцизних товарів більш об'єктивним, неупередженим і відкритим для суспільства.

Розділ 3. Контрольно-наглядова діяльність у сфері обігу підакцизних товарів.

У цьому розділі варто відобразити механізм здійснення контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. Визначити етапи проведення процедури контролю. Визначити і охарактеризувати процедури проведення контролю.

Пропонується виділити основні напрямки взаємодії між правоохоронними органами з іншими державними та громадськими інституціями:

- реалізація умов публічності і гласності в діяльності правоохоронних органів при проведенні контролю суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів;

- співпраця між представниками громадських організацій та правоохоронних органів при здійсненні контрольно-наглядових процедур в сфері обігу підакцизних товарів;

- спільний вибір методів та форм контролю господарських суб'єктів у сфері обігу підакцизних товарів, забезпечення його прозорості.

- надання доступу громадським організаціям до баз даних платників податків, стосовно сплати акцизних податків суб'єктами сфери обігу підакцизних товарів.

Отже, цей розділ повинен містити організацію взаємодії правоохоронних органів у всіх напрямках: правовому, надходженні інформації та документів,

вирішення організаційних питань контролю, механізм накладення санкцій та стягнень тощо.

Розділ 4. Відповідальність та підзвітність правоохоронних органів перед суспільством.

Забезпечення принципів підзвітності та підконтрольності правоохоронних органів та громадських організацій є важливим стратегічним пріоритетом для розвитку демократичних відносин у громадянському суспільстві. Посилення адміністративної відповідальності посадових осіб (службовців) за протиправну, протизаконну діяльність у сфері обігу підакцизних товарів вимагає створення повноцінної концепції державного контролю і нагляду.

Окрім нормативно-правового врегулювання вимог публічної звітності, вдосконалення потребує практика публічного звітування, повноцінного забезпечення доступу до публічної інформації, консультацій із громадськістю та ін. Оптимізація практики звітності та відповідальності органів державної влади, їх посадових осіб та належного громадського контролю на пряму залежить від подолання низки наступних проблемних явищ, тенденцій правового та організаційного порядку. Несистемною є політика інформування суспільства та забезпечення доступу до інформації, що передбачає повне, достовірне, своєчасне інформування громадян щодо здійснення державної політики, вичерпне роз'яснення нормативно-правових можливостей забезпечення їхніх прав і свобод та ін. Так само необхідним є завчасне оприлюднення проектів нормативно-правових актів, які мають важливе суспільне значення та стосуються конституційних прав, свобод, інтересів громадян, що дає можливість громадськості впливати на їх зміст ще до остаточного ухвалення актів [89].

Реалізація ефективного нагляду у сфері обігу підакцизних товарів вимагає залучення гнучких інструментарію громадського контролю, публічних обговорень, звітів, дебатів, моніторингів, експертиз тощо.

Розділ 5. Зобов'язання сторін.

Даний розділ передбачає встановлення меж зобов'язань сторін про співпраці щодо здійснення контролю у сфері обігу підакцизних товарів. Зокрема, пропонується залучати громадські організації до розробки, обговорення, виконання та експертизи проектів, робіт, соціальних програм, спрямованих на вирішення проблем у сфері обігу підакцизних товарів. Участь у співпраці має бути на добровільних засадах та на безкоштовній основі.

Розділ 6. Звітність, результативність та публічність взаємодії.

У даному розділі передбачається визначити умови публічності діяльності правоохоронних органів при здійсненні контролю обігу підакцизних товарів, зокрема через співпрацю із засобами масової інформації, мережі Інтернет та оприлюдненню звітів, актів перевірки в інших формах. Забезпечити можливість участі громадських організацій під час засідань на сесіях міської ради, нарад представництв органів Державної податкової служби, органів Національної Поліції та інших правоохоронних структур під час розгляду питань щодо регулювання сфери обігу підакцизних товарів. Підтримувати ініціативи громадських організацій, спрямовані на розвиток ділового партнерства між правоохоронними органами та громадськими інституціями для забезпечення економічного розвитку регіону.



ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ ІНСТИТУТ ЗАКОНОДАВСТВА

04053, Київ, пров. Несторівський, 4. тел. 235 96 01, факс. 235 96 05, e-mail: zak_norm@rada.gov.ua

№ 22/666-115

„16” 05 2019 р.

АКТ

впровадження у практичну діяльність Інституту законодавства Верховної Ради України результатів дисертаційного дослідження здобувача Науково-дослідного інституту публічного права Дубового Євгена Олександровича на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів»

Повідомляємо спеціалізованій вченій раді Національної академії внутрішніх справ, що наукові положення, розроблені здобувачем Науково-дослідного інституту публічного права Дубовим Євгеном Олександровичем під час підготовки дисертаційного дослідження за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право на тему: «Адміністративно-правові засади контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів», які стосуються удосконалення вітчизняного адміністративного законодавства, зокрема нормативно-правових актів, що визначають особливості адміністративно-правового регулювання контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів, мають необхідний теоретичний та методологічний рівень, наукову та практичну значимість для діяльності Державної Податкової Служби України та її територіальних органів, а також можуть бути використані Інститутом законодавства Верховної Ради України у підготовці відповідних законопроектів щодо регулювання сфери обігу підакцизних товарів.

Заслужують на увагу розроблені Дубовим Євгеном Олександровичем зміни та доповнення до чинного національного законодавства, зокрема:

– в Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05 квітня 2007 року № 877-V зазначити і охарактеризувати форми контролю, які мають застосовувати правоохоронні органи у сфері обігу підакцизних товарів: перевірка, аудит, ревізія, спостереження, аналіз статистичної та звітної інформації;

– у Податковому Кодексі України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зазначити і охарактеризувати методи контролю, які мають застосовуватися правоохоронними органами у сфері обігу підакцизних товарів: примус, координація господарської діяльності, ліцензування, реєстрація, тарифне і податкове регулювання, нетарифне регулювання, вимірювання результатів, експертиза;

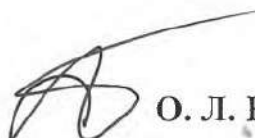
– у Господарському кодексі України від 16 січня 2003 року № 436-IV ввести категорію «господарська діяльність у сфері обігу підакцизних товарів»,

визначити суб'єктів сфери обігу підакцизних товарів та визначити їхні права, обов'язки і відповідальність.

Крім того, дисертант підкреслює, що з метою удосконалення організаційно-правового аспекту взаємодії правоохоронних органів з іншими державними та громадськими інституціями, постає необхідним розробки та прийняття Державною податковою службою України відповідного «Типового положення щодо взаємодії Державної податкової служби України державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольної-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів».

Наведені вище висновки та рекомендації Дубового Євгена Олександровича прийняті до уваги Інститутом законодавства Верховної Ради України і будуть враховуватись при підготовці експертно-аналітичних матеріалів для відповідних Комітетів Верховної Ради України, з метою удосконалення адміністративного законодавства України.

**Директор,
академік НАН України**

 **О. Л. Копиленко**

ЗАТВЕРДЖУЮ



Г. в. о. Президента Науково-дослідного
Інституту публічного права,
доктор юридичних наук, доцент,

Сергій КОРОСД

07.08.2020 року

**впровадження результатів дисертаційного дослідження здобувача
наукового ступеня кандидата юридичних наук Дубового Євгена Олександровича
на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із
забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів» у науково-дослідну роботу
Науково-дослідного інституту публічного права**

Комісія в складі: завідувача аспірантури, кандидата юридичних наук, доцента Сороки Лариси Володимирівни, завідувача відділу науково-правових експертиз та законопроектних робіт, кандидата юридичних наук, старшого дослідника Куркової Ксенії Миколаївни, склала цей акт про те, що матеріали дисертації Дубового Євгена Олександровича на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів» (на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право) мають необхідний теоретичний, методологічний рівень, практичну значущість і використовуються в науково-дослідній роботі наукових відділів Науково-дослідного інституту публічного права, зокрема для подальшого розроблення наукових питань щодо адміністративно-правових засад діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів, а також у межах реалізації Інститутом теми науково-дослідницької роботи Науково-дослідного інституту публічного права «Правове забезпечення прав, свобод та законних інтересів суб'єктів публічно-правових відносин» (номер державної реєстрації 0115U005495).

Використання результатів дисертації сприятиме активізації та підвищенню ефективності наукової роботи працівників відділів та аспірантів Науково-дослідного інституту публічного права.

ВИСНОВОК

Результати дисертації Дубового Євгена Олександровича на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів» на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук вважати впровадженими в науково-дослідну роботу Науково-дослідного інституту публічного права під час проведення загальнотеоретичних і галузевих досліджень, спрямованих на вирішення теоретико-методологічних проблем науки адміністративного права.

Члени комісії:

Лариса СОРОКА

Ксенія КУРКОВА

ЗАТВЕРДЖУЮ

Перший проректор Національної академії внутрішніх справ,
доктор юридичних наук, професор
Станіслав ГУСАРЄВ

17 грудня 2020 р.

АКТ

впровадження результатів дисертації здобувача Науково-дослідного інституту публічного права Дубового Євгена Олександровича на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів» в освітній процес Національної академії внутрішніх справ

Комісія в складі: заступника начальника навчально-методичного відділу Бистрицького Богдана Юрійовича, кандидата юридичних наук (голова комісії), завідувача кафедри публічного управління та адміністрування, кандидата юридичних наук, доцента Пастуха Ігоря Дмитровича, завідувача кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань, кандидата юридичних наук, доцента Герасименко Лариси Володимирівни склала цей акт про те, що результати дисертації здобувача Науково-дослідного інституту публічного права Дубового Євгена Олександровича на тему «Адміністративно-правові засади діяльності правоохоронних органів із забезпечення регулювання обігу підакцизних товарів» впроваджені в освітній процес академії, зокрема:

1. Матеріали дисертації застосовуються в освітньому процесі під час підготовки та проведення лекцій, семінарських і практичних занять для здобувачів вищої освіти з навчальних дисциплін «Господарське право», «Детінізація економіки», «Основи менеджменту», «Правове регулювання інвестиційної діяльності», «Ринкова економіка», «Фінансове право», «Публічне адміністрування», «Контрольна діяльність публічної адміністрації», «Порівняльне адміністративне право», «Адміністративна реформа в Україні», «Сучасні аспекти адміністративного права».

2. Результати дисертаційного дослідження Дубового Євгена Олександровича відображені в наукових статтях і матеріалах науково-практичних конференцій для здобувачів вищої освіти, де в якості джерел рекомендовано такі публікації:

Дубовой Є. О. Місце правоохоронних органів в системі суб'єктів контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. *Visegrad journal on human rights*. 2019. № 6(3). Р. 172-178. (Словацька Республіка)

Дубовой Є. О. Адміністративно-правовий механізм контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. Науковий вісник публічного та приватного права. 2020. Випуск 4. С. 111-117.

Дубовой Є. О. Шляхи удосконалення адміністративного законодавства у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. Юридична наука. 2019. №4. С. 133-138.

Дубовой Є. О. Функції та повноваження правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право». 2018. Випуск 50. Т. 4. С. 133-138.

Дубовой Є. О. Методи контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів в Україні. Юридична наука. 2019. №3. С. 107-114.

Дубовой Є. О. Взаємодія правоохоронних органів з державними та громадськими інституціями при здійсненні контрольно-наглядової діяльності у сфері обігу підакцизних товарів. Актуальні питання вітчизняної юриспруденції. 2019. Спецвипуск. Том 2. С. 161-166.

Дубовий Є. О. Поняття, роль та значення контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Наукові записки. Серія: Право. 2019. Спеціальний випуск. Випуск 7. С. 169-175.

Дубовий Є.О. Особливості контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів. Юридична наука України: історія, сучасність, майбутнє : міжнародна науково-практична конференція, м. Харків, 1–2 листопада 2019 р. Харків : Східноукраїнська наукова юридична організація, 2019. С. 78–80.

Дубовий Є.О. Нормативно-правові засади діяльності правоохоронних органів України у сфері обігу підакцизних товарів. Правове регулювання суспільних відносин: актуальні проблеми та вимоги сьогодення: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 24–25 липня 2020 року. – Запоріжжя : Запорізька міська громадська організація «Істина», 2020. С. 34–37.

Дубовий Є.О. Сутність адміністративно-правового механізму регулювання сфери обігу підакцизних товарів. Актуальні питання та проблеми правового регулювання суспільних відносин: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 6–7 березня 2020 р. – Дніпро: ГО «Правовий світ», 2020. С. 31–34.

Дубовий Є.О. Форми контрольно-наглядової діяльності правоохоронних органів у сфері обігу підакцизних товарів на території

України. Право як ефективний суспільний регулятор: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Львів, 15–16 лютого 2019 р. Львів: Західноукраїнська організація «Центр правничих ініціатив», 2019. С. 56–59

3. Зазначені праці підтвердили високий теоретичний і навчально-методичний рівень, практичну доступність і доцільність за результатами використання під час підготовки та проведення всіх видів занять.

Голова комісії

Богдан БИСТРИЦЬКИЙ

Члени комісії:

Ігор ПАСТУХ

Лариса ГЕРАСИМЕНКО