

Список використаних джерел:

1. Про обіг цивільної вогнепальної зброї та бойових припасів до неї: проєкт Закону України № 4335 від 06.11.2020. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70363.
2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>.
3. Злочини зі зброєю у I півріччі 2020: українці продовжують вирішувати побутові конфлікти зі зброєю та зберігати вдома гранати. URL: <https://censs.org/%D0%97%D0%BB%D0%BE%D1%87%D0%B8%D0%BD%D0%B8-%D0%B7%D1%96-%D0%B7%D0%B1%D1%80%D0%BE%D1%94%D1%8E-%D0%BF%D1%80%D0%BE%D1%82%D1%8F%D0%B3%D0%BE%D0%BC-%D1%81%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%8F-%D1%87%D0%B5%D1%80%D0%B2>.
4. Стратегія розвитку системи Міністерства внутрішніх справ України до 2020 року. URL: https://mvs.gov.ua/ua/pages/strategiya_2020.htm.
5. Словник української мови: в 11 томах. Том 4, 1973. Стор. 271. URL: <http://sum.in.ua/s/kontrolj>.
6. Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу України для реалізації положень Закону України «Про обіг цивільної вогнепальної зброї та бойових припасів до неї»: проєкт Закону України № 4336 від 06.11.2020. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70364.
7. Про Національну поліцію: Закон України від 02.07.2015 № 580-VIII. Урядовий кур'єр від 12.08.2015. № 146.
8. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 року № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/show/80731-10a.gov.ua/laws>.

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2020.3-2.29>

ТАТАРОВА Т.О.

**ПРИНЦИПИ ФІСКАЛЬНОГО КОНТРОЛЮ:
ПОНЯТТЯ, ЗМІСТ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ**

**PRINCIPLES OF FISCAL CONTROL:
CONCEPT, CONTENT AND CLASSIFICATION**

Актуальність статті полягає в тому, що аналіз діяльності фіскальних органів спрямованих свідчить про їх спрямованість на надання громадянам та бізнесу якісних послуг. Це у свою чергу вимагає дослідження принципів фіскального контролю, оскільки реалізації останніх буде сприяти відновленню макроекономічної стабільності, забезпечить стійке зростання економіки, створить сприятливі умови для ведення господарської діяльності та прозору податкову систему. В статті з метою дослідження принципів фіскального контролю приділено увагу з'ясуванню правової природи юридичного явища «принцип» за допомогою довідкових джерел, а також існуючих надбань загальної теорії права. Доведено, що під принципами фіскального контролю доцільно розуміти об'єктивні, нормативно закріплені, усталі засади, ідеї, на яких базується діяльність контролюючих органів під час здійснення фіскального контролю з метою реалізації фіскальної політики як інструменту забезпечення соціально-економічного розвитку України. Класифікація принципів фіскального контролю в діяльності контролюючих органів дозволила більш глибоко з'ясувати сутність базових засад організації здійснення фіскальної політики та визначити можливість її обґрунтованого корегування з урахуванням положень

теорії права та публічного адміністрування. Принципи фіскального контролю розглянуто через поєднання тріади засад: а) загальносистемні принципи, б) загальноуправлінські (притаманні діяльності контролюючих органів щодо здійснення фіскального контролю); в) специфічні принципи (визначають засади діяльності контролюючих органів щодо здійснення фіскального контролю), що сукупності утворюють систему керівних ідей, засад здійснення фіскального контролю. Доведено, що принципи фіскального контролю мають вагомим суспільним та юридичним значенням, оскільки в останніх закріплюються базові складові на яких формується та реалізується державна політика в цій сфері, а також містяться правові вектори на які треба спиратись у випадку коли з об'єктивних умов не були врегульовані публічно-правові відносини здійснення фіскального контролю.

Ключові слова: *принципи, принципи права, фіскальний контроль, податковий контроль, контролюючий орган.*

The relevance of the article is that the analysis of the activities of the fiscal authorities shows their focus on providing citizens and businesses with quality services. This, in turn, requires a study of the principles of fiscal control, as the implementation of the latter will help restore macroeconomic stability, ensure sustainable economic growth, create favorable conditions for doing business and a transparent tax system. In order to study the principles of fiscal control, the article focuses on clarifying the legal nature of the legal phenomenon "principle" with the help of reference sources, as well as the existing achievements of the general theory of law. It is proved that the principles of fiscal control should be understood as objective, normative, established principles, ideas on which the activity of controlling bodies is based during fiscal control in order to implement fiscal policy as a tool to ensure socio-economic development of Ukraine. The classification of the principles of fiscal control in the activities of controlling bodies allowed to clarify the essence of the basic principles of the organization of fiscal policy and to determine the possibility of its reasonable adjustment taking into account the provisions of legal theory and public administration. The principles of fiscal control are considered through a combination of a triad of principles: a) system-wide principles; b) general management (inherent in the activities of regulatory authorities to implement fiscal control); c) specific principles (determine the principles of control bodies for the implementation of fiscal control), which together form a system of guiding ideas, the principles of fiscal control. It is proved that the principles of fiscal control have significant social and legal significance, as the latter enshrine the basic components on which the state policy is formed and implemented in this area, as well as contain legal vectors on which to rely in case of objective conditions have not been settled. public-law relations of fiscal control.

Key words: *principles, principles of law, fiscal control, tax control, controlling body.*

Постановка проблеми. Головними напрямками побудови податкової системи спрямовано на перехід від наглядово-каральної функції фіскальних органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та проведенні сплати податків, а не має на меті наповнення бюджету за рахунок фінансових санкцій та переплат; зменшення кількості податків, їх розміру та спрощення порядку розрахунку і сплати; впровадження електронних сервісів для платників податків; зменшення податкового навантаження на заробітну плату з метою її детінізації; удосконалення законодавства України, спрямованого на посилення боротьби зі схемами ухиляння від сплати податків як юридичними, так і фізичними особами, зокрема удосконалення адміністрування податку на додану вартість, формування системи податкового контролю залежно від ступеня ризику в діяльності платників податків, забезпечення відкритості доступу до інформації про сплату податків, удосконалення законодавства з питань трансфертного ціноутворення, впровадження контролю за видатками фізичних осіб [1].

Все вищезазначене свідчить про вдосконалення діяльності фіскальних органів спрямованих на надання громадянам та бізнесу якісних послуг. Це у свою чергу вимагає дослідження принципів фіскального контролю, оскільки реалізації останніх буде сприяти відновленню макроекономічної стабільності, забезпечить стійке зростання економіки, створить сприятливі умови для ведення господарської діяльності та прозору податкову систему.

Стан дослідження проблеми. Питанням, пов'язаним із реалізацією контролюючими органами фіскального контролю та принципів його здійснення, приділялась увага в роботах таких вчених, як: С. А. Ананьєва, В. А. Андрущенко, В. Т. Білоуса, О. Д. Василика, Л. В. Воронової, М. І. Вишемирський, Р. О. Гаврилюка, Д. О. Гетманцева, О. М. Десятника, О. В. Джафарової, Л. М. Касьяненко, І. М. Коновалової, В. О. Курило, М. П. Кучерявенка, О. А. Лукашева, І. С. Мироненко, А. А. Нечай, А. М. Новицького, П. С. Пацурківського, М. О. Перепелиці, Т. О. Проценка, Л. А. Савченко, М. І. Соф'їн, О. О. Шишов, С. О. Шатрави, О. Ю. Щербакова, В. О. Яговкіної тощо.

Мета і завдання дослідження. Мета наукової статті полягає у тому, щоб на підставі узагальнення наукових праць, аналізу чинного національного законодавства та практики його застосування встановити сутність принципів фіскального контролю. Для досягнення означеної мети необхідно вирішити такі основні завдання: 1) визначити понятійний апарат даного наукового дослідження; 2) встановити сутність поняття «принципи фіскального контролю»; 3) здійснити класифікацію принципів фіскального контролю та розкрити їх зміст.

Наукова новизна дослідження. Наукова новизна наукової статті полягає у тому, що вперше на основі наукових праць та норм чинного законодавства визначено сутність та зміст фіскального контролю, а також розкрито їх зміст.

Виклад основного матеріалу. З метою дослідження принципів фіскального контролю приділимо увагу з'ясуванню правової природи юридичного явища «принцип» за допомогою довідкових джерел, а також існуючих надбань загальної теорії права, адже «в юридичній літературі – і у сучасній вітчизняній, і в тій, яку успадкували від радянської правничої науки, існує безліч різних дефініцій принципів» [2, с. 16]; до того ж, через їх мінливість, філософську сутність, абстрактність абсолютна більшість аспектів розуміння принципів права вимагає дослідження та доопрацювання [3, с. 42].

Важливе значення щодо розуміння терміну «принципи» є безпосереднє звернення до наукових праць теоретиків права, які в своїх наукових доробках вивчали питання принципів права, але в кінцевому результаті вони одноставні у розумінні цього терміну, що це «основні ідеї або початкові положення, які характеризують зміст права, закономірності його розвитку, сутність і призначення як особливого соціального регулятора».

Варто навести позицію В.В. Копейчікова, який під принципами права розуміє основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значимістю, вищою імперативністю [4, с. 95]. І.Е. Данильова доводить, що принципи права – це об'єктивно обґрунтований напрямок діяльності держави, суспільства, окремої людини, ідейний орієнтир, якому має відповідати не тільки поведінка, але й правило, що його визначає, тобто норми, які складають правове регулювання суспільних відносин [5, с. 23]. Н.Р. Нижник та О.А. Машков формують одночасно декілька визначень поняття «принципи права»: це і «основні правила», і «керівні ідеї», і «об'єктивні закономірності», що визначають зміст, організаційну структуру та життєдіяльність компонентів державного управління [6, с. 50-51]. У будь-якому випадку дефініція «принципи права» використовується за конкретних умов, коли мова йде про основне правило або вимогу, що належать до сфери правознавства і розглядається у прив'язці або до права загалом, або до певного виду діяльності. Застосування різноманітних трактувань досліджуваному терміну свідчить про багатовекторність й багатоаспектність призначення принципів, якого вони набувають в тій або іншій сфері або під час здійснюваної діяльності. У конкретних випадках дефініція «принципи» може або інтерпретуватись, або уточнювати означуване залежно від того, якою є спектр її використання і функціональна спрямованість [7, с. 101].

Призначення правових принципів взагалі важко переоцінити. У будь-якому разі їх функція полягає у забезпеченні ідеологічної єдності правотворчості, правореалізації та правопорядку у цілому. Вони пронизують всю правову систему, орієнтуючи її розвиток на найбільш цінні ідеали [8, с. 36]. Кожний принцип – це ідея, тобто спонтанна думка як продукт реального людського мислення, що віддзеркалює найбільш суттєве розуміння про право, правовий світогляд. Ідеї-принципи, як загальносоціальне явище, вказують на те, яким повинно бути право. Вочевидь, так само, тобто в результаті еволюційного розвитку суспільства складаються певні уявлення, ідеї про юридичний процес, його мету і завдання, роль та місце в житті суспільства. Такі погляди у подальшому складають підґрунтя для формулювання відправних положень, які з часом можуть прийняти «оболонку» юридичних принципів [7, с. 101].

В умовах, коли законодавча влада наочно демонструє готовність формування правових принципів на загальногалузевих, галузевих та інституційних рівнях, загальнотеоретичні розробки категорії «принцип» набувають особливої цінності і значимості. Ця обставина привертає ува-

гу фахівців теорії права і дозволяє стверджувати, що ті принципи, які не сформульовані у законодавстві, можуть визнаватися лише як правові ідеї, які належать сфері правосвідомості. Правові принципи виконують функцію орієнтирів правотворчої і правозастосовчої діяльності за умови їх формулювання в законодавчих актах [9, с. 193].

І. В. Ясько здійснивши аналіз принципів податкового адміністрування констатує, що принципи оподаткування утворюють основу податкового законодавства, виконують функцію орієнтирів правотворчої і правозастосовної діяльності, показують вирішальний вплив на формування масової і професійної правосвідомості, стають надійним показником досягнутого у державі рівня урегульованості і порядку у суспільних відносинах, оскільки суть принципів побудови системи оподаткування повинна складатися в узгодженні двох основних вимог: задоволення фіскальних потреб держави й врахування інтересів платників податків [10, с. 170].

Зазначимо, що у відповідності до ст. 1 «Лімської декларації керівних принципів контролю», прийнятої IX Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) у 1977 році, «контроль – не самоціль, а невід’ємна частина системи регулювання, метою якої є викриття відхилень від прийнятих стандартів та порушень принципів, законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на якомога ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти корегуючі заходи, а в окремих випадках, притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за спричинені збитки або здійснити заходи з попередження або скорочення таких порушень у майбутньому» [11, с. 6].

З приводу вказаного, А. А. Козіна звертає увагу, що контрольній діяльності притаманні загальні принципи, які прямо закріплені в нормативно-правових актах, так і ті, що впливають з найважливіших властивостей податкової сфери. До них вчений відносить: 1) здійснення контрольної діяльності виключно в межах і в порядку, встановлених законом або іншим нормативно-правовим актом; 2) принцип систематичності, регулярності щодо його проведення. Вони вносять порядок і дисципліну в роботу як об’єкта оподаткування, так і контролюючого органу; 3) об’єктивність і справедливість при здійсненні контрольної діяльності; 4) дієвість фіскального контролю, що полягає в реальних наслідках виявлення порушення чинного податкового законодавства, прийнятих норм і правил. Як звертає увагу А.А. Козіна призначення фіскального контролю полягає у створенні передумов для здійснення належної управлінської діяльності у сфері оподаткування, виходячи з інтересів людини та суспільства, попередження неправомірних вчинків посадових осіб об’єктів оподаткування; 5) здійснення контрольної діяльності на основі рівності всіх перед законом; дотримання прав, свобод і законних інтересів фізичних і юридичних осіб (об’єктів оподаткування) у процесі здійснення контрольної діяльності; 6) здійснення контролю за участю зацікавлених фізичних і юридичних осіб; 7) верховенство судової влади при здійсненні контрольної діяльності за сферою оподаткування (найбільш суттєві заходи примусу застосовуються судом, ним же вирішуються спори між об’єктом і суб’єктом контролю); 8) гласне здійснення контролю (крім випадків, що вимагають збереження таємниці). Принцип гласності в діяльності контролюючих органів посідає важливе місце за своїм впливом і результативністю, оскільки передбачає широке висвітлення напрямків діяльності цих органів державного управління щодо виведення країни з кризи, відповідність існуючої правової бази відносинам, що складаються у сфері управління, створення державних програм і їх виконання, дії органів управління різних рівнів та службових осіб спрямовано на ефективність управління. Гласний контроль за станом справ у сфері оподаткування, інформація про цей стан, виявлення наявних порушень, некомпетентності змушують уряд, органи виконавчої влади шукати вихід з окресленої проблеми та вживати радикальних заходів [12, с. 55-57].

Слушною є позиція П.М. Чистякова, який звертає увагу, що принципи контрольної діяльності визначають шляхи вдосконалення чинного законодавства, постають в якості спрямовуючих, керівних ідей для законодавця, є з’єднувальною ланкою між основними законодавчими напрямками розвитку та функціонування суспільства та відповідною правовою базою, адаптує останню до найважливіших інтересів та потреб людини та суспільства, оскільки характер контролю з боку держави визначається характером як суспільних відносин, так і завданнями, які стоять перед нею [13, с. 101].

Слід зробити проміжний висновок, що на сьогоднішній день принципи фіскального контролю, які регламентують діяльність контролюючих органів недостатньо інституціалізовані. Тому подальший хід дослідження буде спрямовано на визначення розуміння принципів фіскального контролю, їх особливостей та класифікації. Ми будемо виходити із положення того, що методологічну базу фіскального контролю охоплюють принципи його здійснення – аксіоматичні поняття, на яких будується і функціонує система податкового контролю.

Так, М. І. Мельник та І. В. Лещух під принципами податкового контролю розуміють загальні, так і специфічні вимоги до відносин у сфері податкового контролю, а також вихідні керівні засади його здійснення, що виражають сутність податкового контролю та впливають з ідей гармонізації інтересів платників податків і податкових органів, визначають загальну спрямованість та найістотніші риси податкового контролю [14, с. 57].

А. П. Миколаєць під принципами податкового контролю вважає як загальні, так і специфічні вимоги до відносин у сфері податкового контролю, а також вихідні керівні засади його здійснення, що виражають сутність податкового контролю та впливають з ідей гармонізації інтересів платників податків і податкових органів, визначають загальну спрямованість та найістотніші риси податкового контролю [15].

С. В. Василенко наголошує на тому, що податковий контроль повинен базуватися як на принципах оподаткування загалом, так і на тих, які приводять механізм податкового контролю в дію. Ці принципи закріплені в податковому законодавстві, але проблема полягає в тому, що норми про принципи не мають системності, відсутній визначений перелік таких принципів, що призводить до дискусійних ситуацій у практиці застосування заходів податкового контролю. До того ж, нечітка регламентація принципів, невизначеність правових норм сприяють відхиленню від принципів, що в сукупності впливає на ефективність податкового контролю та податкової системи загалом [16, с. 47].

Враховуючи правові позиції вчених щодо розуміння принципів податкового контролю, які відіграють важливу роль щодо надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів тощо, постає необхідним надати власне розуміння фіскального контролю.

Узагальнюючи вищевикладене, під принципами фіскального контролю доцільно розуміти об'єктивні, нормативно закріплені, усталі засади, ідеї, на яких базується діяльність контролюючих органів під час здійснення фіскального контролю з метою реалізації фіскальної політики як інструменту забезпечення соціально-економічного розвитку України.

В дійсності, на сьогоднішній день аналіз норм Податкового кодексу України засвідчує відсутність нормативного закріплення принципів здійснення фіскального контролю.

М. І. Мельник та І. В. Лещух також звертають увагу, що суттєвою прогалиною у вітчизняному податковому законодавстві є відсутність закріплення принципи податкового контролю, необхідність регламентування яких обумовлюється їх імперативним і загальнозначущим характером; визначальною роллю у функціонуванні всієї податкової системи; найважливішим критерієм законності дій усіх учасників контрольно-перевірочного процесу; підвищенням рівня податкової культури в суспільстві [14, с. 53].

Класифікація принципів фіскального контролю в діяльності контролюючих органів дозволить більш глибоко з'ясувати сутність базових засад організації здійснення фіскальної політики та визначити можливість її обґрунтованого корегування з урахуванням положень теорії права та публічного адміністрування.

Зрозуміло, що будь-який класифікаційний розподіл має досить суб'єктивний характер, оскільки кожен з авторів намагається запропонувати і обґрунтувати власний погляд на класифікацію залежно від суб'єктивного розуміння того чи іншого явища. Разом із тим, множинність існуючих класифікацій дозволяє розглянути досліджуване явище з різних боків і більш ретельніше. Наведений аналіз широкого спектру думок свідчить про те, що принципи права є базовою категорією, вихідним началом, керівною ідеєю формування та функціонування держави, побудови її внутрішніх і зовнішніх зв'язків, де людина та її права є найвищою соціальною цінністю.

До принципів податкового контролю І. Литвинчук і Н. Бурківська відносять: чітке законодавче визначення повноважень, меж та способу здійснення податкового контролю; встановлення прозорого правового статусу учасників контрольної діяльності; достатній рівень урегульованості процедурно-процесуальної регламентації контрольної діяльності; встановлення різних адміністративних процедур податкового контролю відповідно до його напрямів; здійснення податкового контролю відповідно до чітко визначених цілей, завдань, форм і строків контролю [17].

С.В. Василенко виокремлює три групи принципів податкового контролю. Виділення такої групи принципів податкового контролю, як загальноправові (законності, юридичної рівності, дотримання прав людини і громадянина, гласності, відповідальності, захисту прав), насамперед, зумовлене тим, що вони є міжгалузевими і повинні бути притаманні будь-якому правовому механізму, в тому числі й механізму здійснення податкового контролю. В іншу групу принципів виділяє принципи контролю (незалежності, планомірності, регулярності (систематичності), об'єктивності і достовірності, документального оформлення результатів контролю, взаємодії та обміну інфор-

мацією з іншими правоохоронними органами), які безпосередньо пронизують роботу податкових органів, уповноважених на здійснення контрольних функцій. Третя група включає в себе принципи загальності, єдності, територіальності, обмеження сфери податкового контролю виключно питаннями виконання обов'язків осіб, передбачених податковим законодавством, презумпції сумлінності платників податків та інших зобов'язаних осіб, дотримання податкової таємниці, відшкодування шкоди, завданої внаслідок неправомірних дій при проведенні податкового контролю, «закритого переліку» у виборі форм податкового контролю для податкових органів [16, с. 40-41].

А. П. Миколаєць принципи організації податкового контролю поділяє на загальні і специфічні. До першої групи відносять загальні принципи контрольної діяльності: безплатність здійснення, правомочність, професіоналізм, визначеність предмета контролю, координація і взаємодія органів контролю, повнота, превентивність. До специфічних принципів організації податкового контролю належать: дотримання процесуальної форми, презумпція невинності платника податків, презумпція правоти платника податків, дотримання податкової таємниці, забезпечення оптимального поєднання фіскальної та регулюючої спрямованості податкового контролю (принцип недопущення завдання шкоди платнику податків) [15].

На підставі викладеного, принципи фіскального контролю слід розглядати через поєднання тріади засад: а) загальносистемні принципи, б) загальноуправлінські (притаманні діяльності контролюючих органів щодо здійснення фіскального контролю); в) специфічні принципи (визначають засади діяльності контролюючих органів щодо здійснення фіскального контролю), що сукупності утворюють систему керівних ідей, засад здійснення фіскального контролю.

Загальносистемні принципи фіскального контролю буде досліджено шляхом виокремлення останніх на підставі аналізу положень Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [18], оскільки норми чинного законодавства спрямовані на вдосконалення правових норм, що регламентують діяльність контролюючих органів, зокрема в частині уніфікації підстав та процедур проведення контрольних заходів у суб'єктів господарювання, обмеження кількості контрольних заходів, що проводяться контролюючими органами, створення умов для нормальної роботи суб'єктів господарювання, особливо в умовах скрутної економічної ситуації в країні, стимулювання розвитку підприємництва [19].

У зв'язку з цим, до загальносистемних принципів фіскального контролю слід віднести наступні:

- 1) пріоритетності безпеки у питаннях життя і здоров'я людини, функціонування і розвитку суспільства, середовища проживання і життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами і цілями у сфері господарської діяльності;
- 2) підконтрольності і підзвітності контролюючого органу відповідним органам державної влади;
- 3) рівності прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;
- 4) гарантування прав та законних інтересів кожного суб'єкта господарювання;
- 5) об'єктивності та неупередженості здійснення державного нагляду (контролю), неприпустимості проведення перевірок суб'єктів господарювання за анонімними та іншими безпідставними заявами, а також невідворотності відповідальності осіб за подання таких заяв;
- 6) здійснення фіскального контролю лише за наявності підстав та в порядку, визначених законом;
- 7) відкритості, прозорості, плановості й системності фіскального контролю;
- 8) неприпустимості дублювання повноважень контролюючих органів та неприпустимості здійснення заходів фіскального контролю різними органами державного нагляду (контролю) з одного й того самого питання;
- 9) невторчання контролюючого органу у діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону;
- 10) відповідальності контролюючого органу та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єкту господарювання внаслідок порушення вимог законодавства, порушення прав та законних інтересів суб'єкта господарювання;
- 11) дотримання умов міжнародних договорів України;
- 12) незалежності контролюючих органів від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян;
- 13) наявності одного контролюючого органу у складі центрального органу виконавчої влади;
- 14) презумпції правомірності діяльності суб'єкта господарювання у разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів допускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків суб'єкта господарювання та/або повноважень органу державного нагляду (контролю);
- 15) орієнтованості державного нагляду (контролю) на запобігання правопорушенням у сфері господарської діяльності;
- 16) недопущення встановлення планових показників чи будь-якого іншого планування щодо притягнення суб'єктів господарювання до відповідальності та застосування до них санкцій;
- 17) здійснення фіскального контролю на основі принципу оцінки ризиків та доцільності [18].

Другу групу принципів фіскального контролю нами названо загальноуправлінські, які притаманні даному виду контролю як функції управління. У свою чергу, до загальноуправлінських принципів фіскального контролю доречно віднести: 1) Плановірність – проявляється в нормалізації умов роботи контролюючих органів в процесі здійснення контрольних повноважень, координації дій контролюючих органів, що дозволяє надати узагальнення про фактичне виконання поставлених завдань і приймати відповідні управлінські рішення [14, с. 53]; 2) Незалежність. Зміст цього принципу спрямовано на те, що посадова особа контролюючого органу повинна об'єктивно та неупереджено виконувати посадові обов'язки та не мати моральної або матеріальної (корупційної) зацікавленості в результатах фіскального контролю [14, с. 53]; 3) Ефективність фіскального контролю – це раціональне і результативне використання ресурсів для досягнення цілей фіскального контролю; 4) Науковість – становить основну здійснення фіскального контролю, оскільки базується на науко-обґрунтованих, практично-значущих методах та прийомах здійснення останнього [16, с. 85]; 5) Системність – сутність принципу зводиться до того, що маючи завдання не лише виявлення порушень фінансової чи податкової дисципліни, їх попередження, а і сприяння належному законному функціонуванню об'єкта, метою діяльності органів фіскального контролю буде постійне отримання точних відомостей про фінансову діяльність підконтрольних об'єктів [20, с. 88]; 6) Об'єктивність та достовірність; 7) Економічність та доцільність; 8) Гнучкість.

Останню групу принципів фіскального контролю нами названо специфічні принципи, які визначають інституційні засади діяльності контролюючих органів щодо здійснення фіскального контролю та виокремлюють особливості системи досліджуемого контролю: 1) Принцип законності – посадові особи контролюючих органів під час здійснення фіскального контролю зобов'язані своїми діями дотримуватись та відстоювати Конституцію України, закони та нормативно-правові акти України; 2) Принцип пріоритету прав, свобод і законних інтересів людини і громадянина; 3) Принцип компетентності, ефективності та відповідальності. Під час здійснення фіскального контролю посадові особи контролюючого органу зобов'язані: сумлінно виконувати свої службові обов'язки; компетентно, вчасно, результативно і відповідально виконувати рішення органів державної влади, розпорядження і вказівки своїх керівників; відмовлятися від виконання доручень, що суперечать чинному законодавству України або становлять загрозу правам, що охороняються законодавством, свободам чи інтересам окремих громадян, юридичних осіб, держави або суспільним інтересам, інформувати про це свого керівника, а в разі наполягання на його виконанні – повідомити вищу за посадою особу; приймати рішення лише у межах своїх повноважень; негайно інформувати свого керівника про недостатність ресурсів, навичок чи компетенції для виконання дорученої роботи; при виявленні помилок у своїй роботі, у роботі своїх підлеглих або колег негайно вживати заходів щодо їх виправлення; не допускати зловживань та неефективного використання державної власності; відповідати за рішення, ухвалені колегіально [21; 22]; 4) Принцип справедливості та неупередженості; 5) Принцип толерантності та лояльності; 6) Принцип публічності та відкритості; 7) Принцип політичної нейтральності; 8) Принцип конфіденційності.

Висновки. Значення та роль принципів фіскального контролю полягає в інноваційній концепції останньої, яка була покладена в основу до цього часу діючої моделі фіскальної функції держави та відповідної інституції – Державної фіскальної служби України. Однак, перезавантаження економічного блоку та податкової політики вимагають перегляду численних теоретичних концепцій і законодавчих конструкцій, які визначають правові засади організації та здійснення фіскального контролю як запоруки її ефективності, у чому значне місце відводиться саме принципам, як стержневим ідеям та правилам.

Підсумовуючи вищенаведене, слід наголосити, що принципи фіскального контролю мають вагомий суспільний та юридичний значення, оскільки в останніх закріплюються базові складові на яких формується та реалізується державна політика в цій сфері, а також містяться правові вектори на які треба спиратись у випадку коли з об'єктивних умов не були врегульовані публічно-правові відносини здійснення фіскального контролю.

Список використаних джерел:

1. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/5/2015>.
2. Колодій А. М. Принципи права України: монографія. Київ: Юрінком Інтер, 1998. 208 с.
3. Колодій А.М. Принципи права: генеза, поняття, класифікація та реалізація. *Альманах права*. 2012. Вип. 3. С. 42-46.

4. Теорія держави і права: навч. посіб. / За ред. проф. В.В. Копейчикова. К., 1995. 189 с.
5. Данильєва І.Е. Принципи організації та функціонування державної служби в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Луганськ, 2005. 196 с.
6. Нижник Н.Р., Машков О. А. Системний підхід в організації державного управління. Київ : УАДУ, 1998. 160 с.
7. Джафарова М.В. Адміністративне процесуальне право України: питання теорії : дис. ... доктора юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2018. 554 с.
8. Вопленко Н.Н. Сущность, принципы и функции права: учебное пособие. Волгоград : Изд-во Волгоградского университета, 1998. 142 с.
9. Загальна теорія держави і права: підручник / за ред. М.В.Цвіка, В.Д.Ткаченка, О.В.Петришина. Харків: Право, 2002. 432 с.
10. Ясько І.В. Теоретико-правові засади податкового адміністрування в Україні: дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ, 2018. 196 с.
11. Лімська декларація керівних принципів контролю : Міжнародний документ від 01.01.1977 URL : https://zakon.rada.gov.ua/go/604_001.
12. Козіна А. А. Забезпечення податковою міліцією законності у сфері оподаткування: організаційно-правові аспекти повноважень та статусу : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2005. 210 с.
13. Чистяков П.М. Контроль органів державної податкової служби України за підприємницькою діяльністю, яка підлягає ліцензуванню: теорія та практика реалізації : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2004. 198 с.
14. Мельник М.І., Лещух І.В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : моногр. Львів : Інститут регіон. дослід. ім. М.І. Долишнього НАН України, 2015. 330 с.
15. Миколаєць А. П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. № 12. 2016. URL : <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=1073>.
16. Василенко С. В. Правове регулювання податкового контролю в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Запоріжжя, 2019. 235 с.
17. Литвинчук І. В., Бурківська Н. М. Податковий контроль: напрями удосконалення. *Вісник ЖДТУ*. 2009. № 2. URL : <http://www.ztu.edu.ua/ua/science/publishing/visnik/>.
18. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : Закон України від 05.04.2007 № 877-V URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/877-16>.
19. Про внесення змін до статті 2 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» (щодо узгодження діяльності контролюючих органів при проведенні контрольних заходів) : пояснювальна записка до проекту Закону України. URL : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=34193&pf35401=133585>.
20. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : дис. ... доктора юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2002. 557 с.
21. Про затвердження Правил етичної поведінки в органах Державної фіскальної служби : наказ ДФС України від 03.04.2019 № 257. URL : <http://sfs.gov.ua/diyalnist/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/73330.html>.
22. Про затвердження Правил поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів України та його територіальних органів : наказ Міндоходів України від 15.08.2013 № 357. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0357810-13#Text>.