

УДК 347.73(477)

**В.Ф. КОВАЛЬ**, Головне управління податкової міліції ДПС України

## АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ СТРУКТУРНОЇ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

*Ключові слова:* державна податкова служба, податкова міліція, система, структура

Підвищення ефективності ринкових відносин в усіх сферах економіки, необхідність активізації підприємницької діяльності і діяльності державного промислового сектору, як і інші явища суспільного життя потребують систематичного аналізу та оцінки всіх сторін функціонування, розробок додаткових заходів стимулювання економіки, постійного контролю [1, с.72]. Одним із інструментів підвищення ефективності економіки та контролю є діяльність системи органів ДПС.

Дослідженню питань, пов'язаних з розглядом загальних ознак і характеристик системи органів державної податкової служби (далі – ДПС) України приділено увагу у працях О.О. Бандурки, В.Т. Білоуса, А.В. Головача, М.П. Кучерявенка, Л.К. Воронової, О.П. Угровецького та інших вчених. Разом із тим, сьогодні в українській юридичній науці досліджені лише окремі елементи побудови системи органів ДПС України і відсутнє цілісне вивчення цього питання. Крім того, зважаючи на проведення податкової реформи (прийняття Податкового кодексу України, поетапну модернізацію органів ДПС України тощо), з'явилися нові нез'ясовані науково-практичні проблеми, які вимагають свого дослідження і вирішення. Метою даної статті є визначення сутності системи ДПС України та з'ясування особливостей її організаційної структури.

Як відомо, будь-яка система містить в собі певні підсистеми і кожна система є підсисте-

мою більш широкою і загальною системи. Так, система органів ДПС України складається із цілої низки підрозділів, зокрема департаментів, головних управлінь, відділів, служб, міжрайонних і районних інспекцій, кожен з яких є підсистемою, а сама система органів ДПС України є підсистемою в системі органів державної виконавчої влади.

Термін «система» у словниковій літературі тлумачиться, як «порядок, зумовлений правильним, планомірним розташуванням і взаємним зв'язком частин чого-небудь» [2, с.1126].

Система та її елементи перебувають між собою у певних зв'язках та відношеннях, які складають основу для понять «структура» та «організація» [3, с.46–47]. «Функціонування системи у середовищі спирається на певну впорядкованість її елементів, відносин та зв'язків. Розвиток поняття впорядкованості є поняттям структури та організації системи» [4, с.18–19]. Виходячи з цього, можна стверджувати, що кожна система (в тому числі й система органів ДПС), містить у собі певний набір зв'язків, які, з одного боку, об'єднують множинність елементів з певною метою, надаючи системі стійкий та постійний характер (йдеться про системоутворюючі зв'язки), а з іншого, вони є зв'язками організації, на основі яких система може розвиватися, вдосконалюватися, активно реагувати на зміни як всередині системи так і зовні [5, с.33]. Система створюється для виконання певних завдань і функцій. Здійснення завдань і функцій податкового законодавства покладено на систему спеціально створених з цією метою державних органів, головним серед яких є ДПС України – центральний орган виконавчої влади зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України.

Відповідно до ст.1 Закону України «Про державну податкову службу України» [6], до системи органів ДПС відносять: ДПА України (нині ДПС України), ДПА в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та

Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах. Водночас, згідно з п.1 Положенням «Про Державну податкову службу України» [7] до системи органів ДПС України належать: центральний апарат та територіальні органи державні податкові служби в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два і більше регіони), державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції (далі – органи ДПС). Слід зазначити, що вищенаведена норма Закону України «Про державну податкову службу України» хоча і є пріоритетною у ієрархії нормативно-правових актів України ніж відповідна норма Положення «Про Державну податкову службу України», однак наразі вона є застарілою, потребує внесення змін, а тому наразі не може бути застосована.

Згідно вищезазначеного Закону України у складі органів ДПС знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями (далі – податкова міліція). Крім того, залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), спеціалізовані (на дві і більше областей для роботи з окремими категоріями платників), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції та у їх складі відповідні підрозділи податкової міліції.

У ДПС України та ДПС в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової служби України затверджуються Кабінетом Міністрів України, а колегій ДПС в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі – ДПС України. Колегії є дорадчими органами і розглядають найважливіші напрями діяльності відповідних ДПС.

Відповідно до ч.5 ст.1 Закону України

«Про державну податкову службу в Україні» [6] структура ДПС України затверджується Кабінетом Міністрів України. На даний час організаційна структура ДПС України має наступний вигляд: керівництво ДПС України: Голова ДПС України, Заступник Голови ДПС України, Перший заступник Голови Державної податкової служби України – начальник податкової міліції. Крім того, у складі центрального органу ДПС України є дев'ятьнадцять департаментів, які очолюють директори, а також п'ять управлінь, якими керують начальники [8].

Центральний апарат ДПС України здійснює свої повноваження безпосередньо та через територіальні органи. До територіальних органів ДПС України належать державні податкові служби в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два і більше регіони), державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції та в їх складі відповідні підрозділи податкової міліції.

Система органів ДПС виступає як цілісне утворення, основними елементами якого є посадові особи, їх права і обов'язки, зв'язки і взаємодія.

Система органів ДПС, як і будь-яка інша соціальна система, відповідає низці ознак, основними серед яких є:

- 1) цілісність елементів, структурних підрозділів, поєднаних між собою функціональними зв'язками, єдиною метою і завданнями;
- 2) ієрархія елементів при якій кожному елементу (структурному підрозділу) відведено своє місце і призначення;
- 3) залежність кожного елемента, якості і відносин в системі від його місця, підпорядкування, функцій у середині цілого;
- 4) структурність та можливість характеристики системи через встановлення її структури;
- 5) зумовленість стану системи поведінкою елементів структури, побудови структури та

результатами діяльності кожного елемента;

б) взаємозалежність системи податкових органів і середовища функціонування, тобто її залежність від стану економіки, фінансів, платоспроможності платників податків, інфляційних процесів, кризових явищ, податкового регулювання тощо;

7) можливість характеристики системи з позицій різних оцінок і кінцевої мети функціонування системи в цілому та окремих структурних елементів;

8) наявність в системі суб'єктів управління, об'єктів управління, змісту управління;

9) суперечливий характер діяльності системи, який проявляється в тому, що система зобов'язана контролювати наповнення бюджетів, сплати податків всіма у відповідності з нормами закону, в необхідних випадках, застосовувати державний примус, а з іншого боку встановлювати з платниками податків партнерські відносини, надавати консультації, сприяти розвитку підприємництва тощо;

10) самостійність і самовизначеність системи, ніхто не має права втручатись в діяльність органів державної податкової служби, крім органів державної влади уповноважених на таке втручання. Система сама визначає прийоми, методи і засоби, передбачені законами, застосування яких забезпечує життєдіяльність системи [5].

Виходячи з ознак системи органів ДПС України О.О. Бандурка пропонує розглядати податкову службу як складне поліфункціональне утворення, діяльність підрозділів якого пов'язується із здійсненням контрольної (податкові служби та інспекції) та правоохоронної (податкова міліція) функцій. При цьому зазначений термін може бути використано як для найменування всієї сукупності податкових органів, так і для визначення конкретного податкового органу як органу управління системою [9, с.27].

Слід погодитися з А.В. Головачем, що управління державною податковою службою переважно є внутрішньосистемним, у зв'язку з чим розділити суб'єкти і об'єкти управління

складно. Об'єктами державного управління є система на яку спрямований владний вплив суб'єкта управління. У внутрішньосистемному управлінні органи податкової служби та їх службовці в одних випадках є суб'єктами управління, в інших – об'єктами управління. Провідне місце серед суб'єктів управління державною податковою службою належить її керівникам різних рівнів, які повинні вміти виробляти стратегію управління, об'єднати зусилля підпорядкованого персоналу на виконання поставлених перед органом податкової служби завдань, забезпечити діяльність всіх структурних підрозділів і їх працівників у відповідності з функціональними обов'язками, в необхідних випадках застосовувати свою владу для здійснення свого управлінського впливу [5, с.36–37].

Безпосереднє управління органами ДПС України здійснюється всередині самої системи податкової служби через реалізацію відносин між її структурними елементами. О.П. Дзісяк зауважує, що уявлення про ДПС як про систему, по-перше, фіксує відокремленість певної групи державних органів, що входять до її складу, від усіх інших видів органів; по-друге, окреслює цілком визначений її суб'єктивний склад, по-третє, підтверджує наявність у сукупності цих суб'єктів (державних органів) певних ознак, зокрема, таких як: єдність цільового призначення, функціональна самодостатність, ієрархічність внутрішньої організації, субординаційність взаємозв'язків між структурними ланками тощо [10, с.77].

Поведінка системи в цілому обумовлюється не стільки властивостями її елементів, скільки властивостями структури, тобто тим, як розташовані і як взаємодіють елементи системи (статусні і функціонально – рольові аспекти). У структурності як властивості системи особливе значення має взаємодія елементів «по вертикалі». Ступінь досконалості ієрархічної вертикалі – одна з ключових проблем організації в апараті управління всіх рівнів [11, с.47].

Міжнародний досвід діяльності податкових відомств багатьох країн світу свідчить про те, що найбільш ефективну роботу податкових органів забезпечує організаційна структура за функціональною ознакою. Тому важливо, щоб в межах виконання робіт за Проектом модернізації ДПС України здійснювалася розробка організаційної структури за функціональною ознакою на зміну діючій організаційній структурі змішаного типу (за видами податків, категоріями платників податків, функціями). Для цього слід здійснити вдосконалення діючих функцій шляхом:

1) розробки та впровадження стандартних функцій, що дозволить забезпечити їх чіткий розподіл, а відповідно і виконання;

2) автоматизації значної частки процедур, які на сьогодні виконуються вручну, що дасть можливість вивільнити персонал від виконання рутинних процедур та переорієнтувати його діяльність на обслуговування платників податків;

3) максимального усунення дублювання функцій різними структурними підрозділами, що забезпечить ефективну взаємодію між структурними підрозділами та контроль за виконанням функцій;

4) централізації системи обробки податкової звітності на обласному рівні.

Запровадження організаційної структури за функціональним принципом забезпечить застосування вдосконалених функцій та організацію роботи таким чином, щоб кожним з структурних підрозділів виконувалась одна конкретна функція [12].

Серед науковців та практичних працівників точаться дискусії щодо структури податкової міліції. Аналіз організаційно-штатної побудови цього підрозділу ДПС показує, що відповідно до ст.20 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [6] податкова міліція є цілісною системою що має внутрішню структуру, побудовану за вертикальним принципом трьома ієрархічно розташованими рівнями, а з іншого боку, є спе-

ціальним структурним підрозділом ДПС України, ДПС в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державних податкових інспекцій в районах, містах, районах в містах. Одночасно, згідно з ч.2 ст.1 цього закону податкова міліція належить до системі органів державної податкової служби, але не як самостійний елемент цієї системи, а лише входить до складу ДПС України, місцевих державних податкових адміністрацій (інспекцій), перебуваючи з ними у відносинах підпорядкування. За такої структури суперечливим уже протягом багатьох років лишається місце слідчих підрозділів в системі податкової міліції та органів ДПС України [13, с.71]. Науковцями відмічаються й суттєві проблеми в частині підпорядкованості підрозділів податкової міліції ДПС України, місцевим ДПС (інспекціям), пов'язані зі здійсненням загального керівництва та контролю за діяльністю підрозділів податкової міліції їх головам [14, с.10].

Враховуючи вищенаведене заслуговує уваги точка зору В.М. Вересова стосовно того, що внутрішня побудова ДПС України в частині входження до її складу податкової міліції, структурні зв'язки між окремими складовими частинами цього органу, показують недосконалість такого об'єднання [13, с.72].

На підставі проведеного дослідження можна запропонувати такі висновки:

1. Під «системою» розуміється упорядкована за різними об'єктивними критеріями, обумовлена потребами соціального регулювання, життєдіяльності суспільства визначена правовими актами множина нормативних актів, явищ, елементів структури, об'єктів, що перебувають між собою у певній взаємозалежності.

2. Система містить в собі певні підсистеми і кожна система є підсистемою більш широкою і загальної системи. Так система органів ДПС України складається із цілого ряду підрозділів, зокрема департаментів, головних управлінь, відділів, служб, міжрайонних і ра-



йонних інспекцій, кожний з яких є підсистемою, а сама система органів ДПС України є підсистемою в системі органів державної виконавчої влади.

3. Будь-яка система, в тому числі і система органів ДПС містить у собі певний набір зв'язків, які, з одного боку, об'єднують множинність елементів з певною метою, надаючи системі стійкий та постійний характер, такі зв'язки можна назвати системоутворюючими, а з іншого, вони є зв'язками організації, на основі яких система може розвиватися, вдосконалюватися, активно реагувати на зміни як всередині системи так і зовні. Система створюється для виконання певних завдань і функцій. Здійснення завдань і функцій податкового законодавства покладено на систему спеціально створених з цією метою державних органів, головним серед яких є ДПС України – центральний орган виконавчої влади зі спеціальним статусом.

4. Ефективність діяльності системи органів ДПС залежить від доцільності і життєдіяльності її структури, правового регулювання і організації управління та кадрового і матеріально-технічного забезпечення.

На нашу думку, перспективним у подальшому є наукова розробка питань, пов'язаних з дослідженням проблеми доцільності існування податкової міліції як структурного підрозділу ДПС, а також визначенням місця податкової міліції в системі органів виконавчої влади, адже стосовно цих питань вже не один рік серед науковців та практичних працівників точаться запеклі дискусії.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Лютий І. Д. Податки на споживання в економіці України / І. Д. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. – К. : Знання. – 335 с.

2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2004. – 1328 с.

3. Аверьянов А. Н. Системное познание мира. Методологические проблемы / А. Н. Аверьянов. – М. : Политиздат, 1985. – 263 с.

4. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні / Л. А. Савченко. – Ірпінь : Акад. держ. подат служби України, 2001. – 407 с.

5. Головач А. В. Адміністративно-правовий статус керівника в органах державної податкової служби України: дис. ... доктора юрид. наук : 12.00.07 / Головач А. В. ; Харк. нац. ун-т внутр. справ. – Х., 2011. – 535 с.

6. Закон України «Про державну податкову службу України»: від 04.12.1990 р., № 509-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/509-12>.

7. Указ Президента України «Про Положення про Державну податкову службу України»: від 12.05.2011 р., № 584/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/584/2011>.

8. Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua/pro-dpa-ukraini/struktura-dps>.

9. Бандурка О. О. Державна податкова служба в Україні: система, правовий статус, модернізація : монографія / О. О. Бандурка. – Х. : НУВС, 2004. – 233 с.

10. Дзісяк О. П. Правовий статус місцевих органів податкової служби в Україні: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Дзісяк О. П. ; Нац. акад. внутр. справ України. – К., 2001. – 198 с.

11. Бандурка О. О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти : монографія / О. О. Бандурка. – Х. : Нац. ун-т внутр. справ, 2005. – 506 с.

12. Удосконалення організаційної структури органів ДПС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=171252&cat\\_id=161857&showHidden=1](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=171252&cat_id=161857&showHidden=1).

13. Вересов В. М. Проблема вдосконалення правового статусу податкової міліції //

Адміністративна реформа та проблеми вдосконалення діяльності правоохоронних органів : Кримськ. юрид. вісник. – 2008. – Вип. 2. – С. 68–77.

14. Сараскіна Т. В. Організаційно-правові

засади діяльності податкової міліції в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Т. В. Сараскіна ; УВС. – Х., 2000. – 20 с.

*Коваль В. Ф. Актуальні питання структурної побудови системи державної податкової служби України / В. Ф. Коваль // Форум права. – 2012. – № 1. – С. 474–479 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2012-1/12kvfpsc.pdf>*

Розглянуто систему державної податкової служби та її основні елементи. З'ясовані особливості організаційної структури органів державної податкової служби України. Зосереджено увагу на теоретичних та практичних проблемах структурної побудови податкової міліції в системі органів ДПС України.

\*\*\*

*Коваль В.Ф. Актуальные вопросы структурного построения системы государственной налоговой службы Украины*

Рассмотрена система государственной налоговой службы и ее основные элементы. Выявлены особенности организационной структуры органов государственной налоговой службы Украины. Сосредоточено внимание на теоретических и практических проблемах структурного построения налоговой милиции в системе органов государственной налоговой службы Украины.

\*\*\*

*Koval V.F. The Current Issues of Structural Construction of the State Tax Service of Ukraine*

The state tax system and its basic elements are devoted. The author found out the characteristics of the organizational structure of the State Tax Service of Ukraine. The emphasis is on theoretical and practical problems of structure of the tax police in the system of STS of Ukraine.

Форум права