

ОРГАНИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ: ПРИЗНАЧЕННЯ, СУТНІСТЬ ТА ВИДИ

Становлення і розвиток в Україні ринкових відносин обумовлюють необхідність реформування державного управління економічними і соціальними процесами, підвищення ролі регулятивних важелів у його здійсненні, посилення контрольно-наглядової діяльності за різними сферами суспільного життя. За таких умов особливого значення набуває здійснення сучасної податкової політики, яка має забезпечити належний соціально-економічний розвиток країни. Важливе місце у здійсненні цієї політики займають органи державної податкової служби, які виконують функції щодо здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством; запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, припинення, розслідування тощо. Органи державної податкової служби належать до системи органів виконавчої влади, які реалізують функції державного управління, виконуючи положення Конституції та законів України, актів Президента України, а також нормативні акти органів державного управління вищого рівня [1, с. 59].

Останнім часом в юридичній літературі проблемам визначення правової природи органів виконавчої влади та їх ролі у здійсненні державного управління у різних сферах суспільного життя приділяється підвищена увага. Цим проблемам присвячено, зокрема, праці В.Б.Авер'янова, О.М.Бандурки, Ю.П.Битяка, С.В.Ківалова, В.К. Колпакова, Є.Б. Кубка, В.В. Цветкова та інших правознавців, насамперед адміністративістів. У цих працях викладається, так би мовити, загальна теорія органу виконавчої влади. Що ж стосується статусу органів державної податкової служби як органів виконавчої влади, то йому присвячено лише поодинокі праці [2], в яких багато питань цього статусу залишилися недослідженими. Саме тому існує потреба у з'ясуванні місця органів державної податкової служби в системі виконавчої влади, визначити їх призначення, сутність та види.

Коли говориться про статус органів державної податкової служби як структурного елемента виконавчої влади, увага насамперед акцентується на особливості цієї влади серед гілок державної влади, яка полягає в тому, що саме у процесі її реалізації відбувається реальне втілення в життя законів та інших нормативних актів держави, практичне застосування всіх важелів державного регулювання і управління важливими процесами суспільного розвитку [3, с. 17], тобто здійснення державного управління. Звідси можна стверджувати, що суспільним призначенням виконавчої влади є саме здійснення державного управління. Що ж стосується органів державної податкової служби, то на них також покладається здійснення державного управління у сфері оподаткування.

Найбільш рельєфно призначення органу виконавчої влади виявляється у його компетенції. Компетенція є головною складовою змісту правового статусу кожного органу, яка доповнюється такими важливими елементами, як його завдання, функції, характер взаємозв'язків з іншими органами (як по «вертикалі», так і по «горизонталі»), місце в ієрархічній структурі органів виконавчої влади, порядок вирішення установчих і кадрових питань тощо [3, с. 247].

Кожному виду органів виконавчої влади властиві певний обсяг компетенції та відповідні форми і напрями її реалізації у ході практичного виконання покладених на них завдань і функцій. Це повною мірою стосується також органів державної податкової служби. Суспільне призначення податкових органів та інші елементи їх правового статусу визначено в Законі «Про державну податкову службу в Україні» [4] та інших нормативних актах. Зважаючи на викладене, головним соціальним призначенням органів державної податкової служби слід вважати здійснення державного управління у сфері оподаткування. Це призначення деталізується у завданнях і функціях, покладених на зазначену службу чинним законодавством. Варто звернути увагу на те, що в Законі «Про державну податкову службу в Україні» завдання визначаються для служби в цілому, а функції – для окремих її складових. У цьому виявляється зв'язок функцій із структурною побудовою системи.

Разом з тим слід звернути увагу на неоднозначність розуміння в літературі терміна «податкові органи». Стверджується, зокрема, що «податкові органи у вузькому розумінні – це система податкових адміністрацій, які здійснюють контроль тільки за надходженням до бюджету податкових платежів. Податкові органи в широкому розумінні контролюють та забезпечують надходження в бюджет всіх відрахувань, що законодавець включає в податкову систему, як сукупність податків, зборів, платежів. У даному випадку система податкових органів охоплює вже і митні органи, і органи казначейства, і податкову міліцію. Таким чином, в широкому розумінні система податкових органів включає до себе: 1) Державну податкову адміністрацію України; 2) митні органи України; 3) органи казначейства; 4) податкову міліцію» [1, с. 375]. Як уявляється, тут мова йде не про податкові органи, а про органи, які здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів різних обов'язкових платежів, тобто управління у сфері оподаткування. Необхідно також зауважити, що Державна податкова адміністрація є лише однією із ланок в системі органів державної податкової служби. Необґрунтовано окремим органом названо податкову міліцію, адже вона також входить до зазначеної системи. Тому податковими органами слід вважати органи державної податкової служби [5, с. 11].

Зауважимо, що види зазначених органів також визначено у законодавчому порядку. Так, відповідно до ст. 1 Закону «Про державну податкову службу в Україні» до системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Сева-

стополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах. У складі органів державної податкової служби знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями (податкова міліція). Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції та у їх складі відповідні підрозділи податкової міліції.

Отже, Законом затверджено трирівневу структуру органів державної податкової служби. Очолює систему цих органів Державна податкова адміністрація України, яка відповідно до Указу Президента від 15 грудня 1999 р. «Про зміни у структурі центральних органів виконавчої влади» [6] є центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом. Центральні органи виконавчої влади зі спеціальним статусом мають визначені Конституцією та законодавством України особливі завдання і повноваження. Щодо них може встановлюватись спеціальний порядок утворення, реорганізації, ліквідації, підконтрольності, підзвітності, а також призначення і звільнення керівників та розв'язання інших питань [7, с. 82].

У складі центральних органів виконавчої влади зі спеціальним статусом для забезпечення реалізації державної політики в особливо важливих сферах діяльності та державного управління ними можуть бути утворені відповідні департаменти та служби [8, с. 89]. Так, в структурі Державної податкової адміністрації України створено департамент захисту інформації; департамент по роботі з персоналом; департамент правового забезпечення; департамент методології; департамент організаційно-розпорядчої роботи; департамент інспектування та контролю; департамент оподаткування юридичних осіб; департамент оподаткування фізичних осіб; департамент економічного аналізу та планування податкових надходжень; департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів; департамент податкового аудиту та валютного контролю; департамент стягнення податкового боргу; департамент автоматизації процесів оподаткування; департамент громадських зв'язків та масово-роз'яснювальної роботи; департамент розвитку та модернізації державної податкової служби; департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, а також ряд головних управлінь та управлінь. Державна податкова адміністрація України забезпечує реалізацію єдиної державної податкової політики, а також державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійснює міжгалузеву координацію у цій сфері.

Місцеві органи державної податкової служби представлені державними адміністраціями рівні та державними податковими інспекціями. Варто звернути увагу на той факт, що для визначення найменування органів державної податкової служби законодавець використовує дві назви – «адміністрація» і «інспекція», тим самим вказуючи на відмінність у змісті державно-владних повноважень та різну правову природу суб'єктів системи цих

органів. Слід цілком погодитись з думкою, що найменування державного органу – одна з форм вираження його державно-правової природи [2, с. 34].

На рівні областей органи державної податкової служби представлені адміністраціями. Термін «адміністрація» означає управління, тобто вже в назві цього органу закладено функції щодо здійснення процесу управління. Вживання цього терміна у найменуванні державного органу свідчить про його призначення та акцентування уваги на наділenni такого органу функціями управління. У своєму складі обласні податкові адміністрації мають управління та відділи, які практично повторюють структурні підрозділи Державної податкової адміністрації України.

Нарешті, низові ланки державної податкової служби мають назву «інспекції». Державні інспекції в літературі відносять до спеціалізованих контролюючих органів, основним завданням яких є здійснення державного контролю в тій чи іншій досить вузькій сфері діяльності [1, с. 231]. Контроль з боку зазначених органів має ту особливість, що державні інспекції та служби не вправі застосовувати заходи дисциплінарної відповідальності, як це роблять органи відомчого контролю. В свою чергу, останні позбавлені права притягати безпосередньо підпорядкованих їм по службі винних посадових осіб до адміністративної відповідальності. Відповідно до чинного законодавства вища посадова особа у таких випадках застосовує лише заходи дисциплінарного характеру. Тому, на думку В.М.Гарашука, контроль з боку таких органів можна називати спеціалізованим контролем, тобто тим, який провадиться вузькопрофільними за фахом контрольної діяльності органами. Відтак, ці органи доцільно визнати органами спеціалізовано-го контролю [3, с. 457].

Тут же автор розмежовує поняття «служба» і «інспекція», на його думку, «службами» слід визнати контролюючі органи, які не мають у своєму складі спеціальних контролюючих підрозділів, а здійснюють контроль самостійно, тобто всі посадові особи цих органів наділені правом контролю за предметом діяльності органу. Це – митна, податкова та інші служби. До «інспекцій» слід віднести спеціальні контролюючі підрозділи, які утворюються у складі міністерств, державних комітетів і відомств, інших органів виконавчої влади. Інспекції: автомобільна, пожежна, охорони праці, санітарно-епідеміологічна тощо [3, с. 458-459].

Зауважимо, що в літературі висловлювалася досить слухна думка про те, що система державних інспекцій за характером зв'язків з органами виконавчої влади неоднорідна. Класифікуючи їх за цією ознакою, можна говорити про дві групи державних інспекцій: 1) організаційно відокремлена група державних інспекцій, підпорядкована безпосередньо уряду; 2) група інспекцій, які є цілком або частково структурними підрозділами центральних органів виконавчої влади (міністерств, відомств) [9, с. 675].

Державні податкові інспекції залежно від порядку утворення бувають двох видів. Районні і міські податкові інспекції утворюються відповідно до закону, тобто у законодавчо визначеному порядку. Що ж стосується міжрайонних і об'єднаних податкових інспекцій, а також інспекцій щодо роботи з великими платниками податків, то рішення про їх утворення приймається

Державною податковою адміністрацією України, виходячи із доцільності їх утворення.

І в законодавстві, і в літературі [10, с. 3] як спеціальні структурні підрозділи виділяються підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями або податкова міліція. Відповідно до ст. 19 Закону «Про державну податкову службу в Україні» податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції. Її завданнями є: запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення; розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів; запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів; забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків. Варто зазначити, що підрозділи податкової міліції утворено в органах державної податкової служби всіх рівнів.

На закінчення зауважимо, що в ході модернізації державної податкової служби передбачається здійснити консолідацію її органів, тобто об'єднання (укрупнення) кількох існуючих органів та створення на їх базі одного за умови географічної близькості територій, що підлягають об'єднанню, а також із урахуванням кількості населення та платників податків, що будуть обслуговуватись новоствореним органом державної податкової служби України. Результатом такої модернізації буде створення ефективно функціонуючої податкової системи, яка базуватиметься на новітніх інформаційних технологіях, володітиме потужним централізованим інформаційно-аналітичним апаратом, який дозволить виконувати управлінські функції на сучасному рівні.

Список літератури: 1. Адміністративне право України: Підручник для юрид. вузів і фак. / За ред. Ю.П.Битяка. Х., 2000. 2. Дзісяк О.П. Правовий статус місцевих органів податкової служби в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. Х., 2001. 3. Виконавча влада і адміністративне право / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. К., 2002. 4. Про державну податкову службу в Україні: Закон України // Відомості Верховної Ради УРСР. 1991. № 6. Ст. 37. 5. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. К., 2000. 6. Про зміни у структурі центральних органів виконавчої влади: Указ Президента від 15 грудня 1999 р. // Офіційний вісник України. 1999. № 50. Ст. 2435. 7. Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В.Б.Авер'янова. К., 2003. 8. Адміністративне право України: Підручник / За заг. ред. С.В.Ківалова. Одеса, 2003. 9. Колпаков В.К. Адміністративне право України: Підручник. К., 1999. 10. Сараскіна Т.В. Організаційно-правові засади діяльності податкової міліції в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. Х., 2000.

Надійшла до редколегії 18.04.04