

насамперед професійну кваліфікацію за тією спеціалізацією, що входить до сфери юрисдикції відповідного спеціалізованого суду.

Усі члени Вищої ради юстиції повинні мати вищу юридичну освіту. Незважаючи на це, рада може забезпечити контроль відповідності кваліфікації кандидата в судді спеціалізованого суду неюриста, оскільки має значний апарат допоміжних співробітників у межах секції з питань підготовки подань для призначення суддів вперше і звільненні їх з посад. Бажано навіть створити в межах цієї секції відділ з питань підготовки подань для призначення вперше і звільнення з посад суддів спеціалізованих судів.

Конституція Португальської Республіки передбачає можливість входу до складу Вищої ради магістратури (аналога Вищої ради юстиції України) державних службовців, що працюють у сфері юстиції, із правом участі в обговоренні і голосуванні виключно з питань оцінки професійних заслуг і життя дисциплінарних заходів щодо державних службовців, які працюють у сфері юстиції [8, с.824]. Необхідність застосування такої практики роботи для Вищої ради юстиції згодом стане очевидною, особливо після створення адміністративних судів.

Таким чином, слід зазначити, що порядок формування суддівського корпусу вимагає більш чіткого законодавчого врегулювання. Необхідно чітко визначення процедури персонального розгляду кандидатури на посаду судді в Законі України «Про Вищу раду юстиції», закріплення наявності цієї процедури в Законах України «Про статус суддів» і «Про судову систему України». Порядок призначення суддів спеціалізованих судів повинен мати свої особливості внаслідок істотних відмінностей кандидатського складу в ці судові органи від кандидатів у судді загальних судів.

Список літератури: 1. Відомості Верховної Ради України. 1998. № 25. Ст. 146. 2. У Раді суддів України // Вісник Верховного Суду України. 2001. №1(23). 3. Москвич Л.М. Проблеми статусу судді України // Судова реформа в Україні: проблеми і перспективи: Матеріали наук.-практ. конф., 18–19 квітня 2002 р., м. Харків / Редкол.: Сташис В.В. (голов. ред.) та ін. К.; Х., 2002. 4. Кривенко В.В. Новим Законом України «Про судову систему» має бути визначено правові засади діяльності органів суддівського самоврядування // Вісник Верховного Суду України. 2000. №2(18). 5. Клеандров М.И. Арбитражные суды Российской Федерации: Учебное пособие. М., 2001. 6. Бойко В.Ф. Суддя як центральна фігура в судовій реформі // Вісник Верховного Суду України. 2002. № 4(32). 7. Євдокимов В. О. Вища рада юстиції не прагне до контролю за судовою системою // Весы Фемиды. 2000. №3(15). 8. Конституции государств Европы: В 3 т. / Под общ. ред. и со вступительной статьёй директора Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации Л.А. Окунькова. М., 2001. Т.2.

Надійшла до редколегії 14.05.04

М.Ф. Мамот

СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Різні органи виконавчої влади, які разом складають поняття «апарат державного управління», поєднані між собою на засадах певної підпоряд-

кованості, яка легко простежується як у межах будь-якої галузі, функціонального чи територіального підрозділу, у співвідношенні владних повноважень, статусів, функцій тощо. Звідси і полягає їх системна залежність на основі системоутворюючих факторів, завдяки чому окремі складові утворюють єдине ціле, їх об'єднання в єдину систему можливе лише за умови спільної мети діяльності. Саме такою метою є досягнення високого рівня організованості, упорядкованості, узгодженості дій різноманітних складових (органів) системи для ефективного здійснення державного управління. Так, відповідно до ст.1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [1] до системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах (далі – органи державної податкової служби). У складі органів державної податкової служби знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями (далі – 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. У Державній податковій адміністрації України та державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової адміністрації України затверджуються Кабінетом Міністрів України, а колегій державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі – Державною податковою адміністрацією України. Колегії є дорадчими органами і розглядають найважливіші напрямки діяльності відповідних державних податкових адміністрацій [1]. Відразу ж зазначимо, що поміщення у вищезазначеній статті Закону бланкетної норми, а саме «інших місцевих умов» коли говориться про умови створення міжрайонних податкових інспекцій та у їх складі відповідних підрозділів податкової міліції, створює умови для неоднозначного трактування правових норм цієї статті, і як наслідок призводить на практиці до різного роду зловживань під час вирішення організаційно-штатних питань служб та підрозділів податкових органів.

Отже, створення податкового законодавства в Україні розпочато з узаконення системи податкових органів. Податкова система України перебуває в процесі становлення і поки що не повною мірою виконує як фіскальну, так і регулювальну функцію через те, що при її формуванні не враховані історичні особливості економічного розвитку країни (глибоко деформована структура виробництва; високий рівень монополізму виробника; технологічна неоднорідність економіки; велика частина державної власності; значні витрати, пов'язані із становленням державності), а також наслідки реформування економіки на ринкових засадах (високі темпи інфляції; спад виробництва та інвестиційної діяльності; зростання безробіття та загострення інших соціальних проблем). За орієнтир брались в

основному сучасні тенденції в розвитку податкових систем у розвинутих країнах, тоді як треба було використовувати досвід цих країн в період, коли там відбувались значні структурні зрушення під впливом нового етапу науково-технічної революції, енергетичної кризи та інших факторів [2, с.107].

На думку С.В. Кондратюка та Є.М. Палиги, структура Державної податкової адміністрації побудована за функціональними напрямками діяльності і складається з блоків, в яких концентрується виконання певних функцій: 1) блок законотворчої та методичної роботи; 2) блок обслуговування платників податків; 3) блок організації й проведення аудиту; 4) блок податкових розслідувань; 5) блок обліку та обробки інформації; 6) блок контролю за законністю валютних операцій [3, с.20-24]. Вважаємо доцільним виділити і такі блоки, як: кадрової роботи (роботи з персоналом), громадських зв'язків, забезпечення (ресурсного, фінансового, адміністративно-господарського, медичного та реабілітації, капітального будівництва та інвестицій).

Будь-яка управлінська діяльність повинна здійснюватись відповідно до певних принципів. Принцип в перекладі із латинського означає – початок, основу, тобто – це основне вихідне положення якоїсь теорії, вчення, науки, світогляду, політичної організації [4, с.105]. На відміну від закономірностей принципи суб'єктивні за своєю природою. Вони формулюються людьми на основі пізнання закономірностей та досвіду практичної діяльності. Принципи діяльності податкових органів доцільно розділити на загальні та спеціальні. Так, до загальних принципів діяльності органів податкової служби ми відносимо: принципи законності, гласності, науковості, правової упорядкованості, системності, незалежності та централізації.

Зокрема, використання принципу законності у діяльності органів податкової служби означає, що діяльність кожного із її суб'єктів повинна перебувати у відповідному правовому полі і реалізовуватися відповідно до законів та інших нормативно-правових актів. Принцип законності полягає в безумовному виконанні всіма суб'єктами законів і підзаконних нормативних актів. Він виражається, по-перше, у тому, що усі відносини суб'єктів податкових правовідносин повинні відповідати правовим приписам, по-друге, в єдиному розумінні і тлумаченні нормативних актів усіма органами та підрозділами податкової служби.

Принцип гласності забезпечує зв'язок органів податкової служби з суспільством та його громадянами. Цей принцип ґрунтується на: відкритості функціонування органів податкової служби; громадському контролю, у тому числі через засоби масової інформації; судовому контролю і нагляді прокуратури. Принцип гласності полягає: по-перше, у широкому і регулярному інформуванні громадян про діяльність органів податкової служби, що досягається за допомогою системи обов'язкових звітів її керівників перед населенням, доступності інформації про їх діяльність, обговоренні найважливіших питань і рішень, що приймаються, а також в інформуванні громадськості про їх професійну діяльність; по-друге, це громадський контроль за діяльністю органів податкової служби з одного боку, та відомчий

контроль вищестоящих органів податкової служби за діяльністю підпорядкованих їм органів та підрозділів, з іншого.

Принцип науковості вимагає привести діяльність податкової служби у відповідність із рівнем розвитку суспільних відносин. Цей принцип передбачає цілеспрямований вплив на суспільну систему в цілому або на її окремі ланки на основі пізнання і використання об'єктивних законів і закономірностей в інтересах побудови оптимальної податкової системи. Сутність принципу науковості полягає в прагненні виробити найбільш правильні і ефективні рішення на основі осмислення наявного досвіду та з позицій сучасних наукових досліджень. Науковий підхід є нагальною потребою, що впливає з об'єктивних передумов розвитку суспільства, принципової мети щодо забезпечення прогресу у всіх сферах життя [5, с.24]. З метою підвищення ефективності діяльності податкових органів необхідно систематично проводити науковий аналіз їх діяльності, узагальнювати практику взаємодії з іншими правоохоронними органами і розробляти на цій основі відповідні практичні рекомендації.

Принцип правової упорядкованості об'єктивно зумовлює необхідність законодавчого визначення основних цілей, завдань та функцій діяльності органів податкової служби. Принцип правової упорядкованості означає, що крім Законів України, які регулюють діяльність податкових органів, підзаконними нормативними актами, положеннями і статутами повинні бути детально врегульовані завдання, права і обов'язки окремих служб та підрозділів, які виконують завдання із здійснення контролю за додержанням податкового законодавства.

Принцип системності спрямований на з'єднання (при відповідній диференціації) окремих взаємообумовлених видів діяльності органів та підрозділів податкової служби на основі загальної мети – здійснення контролю за додержанням податкового законодавства. Тому принцип системності передбачає тісно пов'язані, що здійснюються в рамках однієї спрямованості, дії різних органів, служб та підрозділів, що означає не звичайну координацію за допомогою погодження, а з'єднання дій в цілісну цільову програму, де окремі органи, їх завдання виступають як взаємопов'язані елементи, наділені своїм місцем та роллю у ході здійснення податкового контролю.

Принцип незалежності, розуміється передусім як незалежність від місцевих органів влади. Незалежність є конкретним проявом принципу розподілу влади, системи стримувань і противаг: праву місцевих органів влади вводити місцеві податки, встановлювати ставки платежів, визначати пільги протистоїть обов'язок податкових органів діяти у суворій відповідності до букви і духу закону. Податкові органи виконують тільки ті рішення і постанови з податкових питань місцевих органів влади, які прийняті відповідно до чинного законодавства і в межах наданих їм прав. Місцеві органи влади і адміністрація не мають права змінювати або скасовувати рішення податкових органів, а також давати їм вказівки.

Принцип централізації. Державна податкова служба є централізованою системою податкових органів. Систему Державної податкової служби умовно можна поділити на два рівні: 1) державний – Державна податкова ад-

міністрація України, як центральний орган державної виконавчої влади, який очолюється керівником, що призначається Президентом; 2) місцевий – державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах.

Що стосується спеціальних принципів, то вони за своєю природою є похідними, по-перше, від принципів першої групи, тому конкретизують і доповнюють їх; по-друге, від найбільш загальних принципів управління. До найбільш важливих принципів діяльності органів податкової служби слід віднести: принцип одноразовості оподаткування, який означає, що один і той же об'єкт може підлягати лише одному виду оподаткування і тільки один раз протягом оподаткованого періоду; соціальної справедливості, що передбачає встановлення рівних умов оподаткування для всіх підприємств і організацій незалежно від форм власності; обов'язковості, який означає, що порушення посадовими особами податкового законодавства тягне за собою адміністративну, кримінальну чи дисциплінарну відповідальність; економічної доцільності, який є основоположним у визначенні переліку як об'єктів оподаткування, так і видів податків, розміру ставок податків та інших платежів.

Система податкових органів включає декілька досить розгалужених структур. Мабуть, було б помилкою ставити знак рівності між податковими органами і податковими адміністраціями. Останні є лише одним з елементів системи податкових органів. Можна виділити систему податкових органів у вузькому і широкому значенні слова. Так, податкові органи у вузькому значенні слова ідентичні системі податкових адміністрацій і здійснюють контроль тільки за надходженням до бюджету податкових платежів (ми абстрагуємося від ситуацій, коли через податкові адміністрації здійснюється перерахування специфічних зборів неподаткового характеру). Податкові органи в широкому значенні слова контролюють і забезпечують надходження до бюджету всіх відрахувань, які законодавець включає в податкову систему як сукупність податків, зборів, платежів. У цьому випадку система податкових органів охоплює вже і митні органи, і органи казначейства, і податкову міліцію. Таким чином, в широкому значенні слова система податкових органів включає: Державну податкову адміністрацію України; митні органи України; органи казначейства; податкову міліцію. На думку Т.С. Кущарьової та М.П. Кучерявенко, така структура передбачає поєднання подвійної диференціації, з одного боку, за характером платежів: податкові адміністрації забезпечують надходження коштів від податків; органи митного комітету – від митних зборів (мита); органи казначейства контролюють формування обов'язкових фондів. З іншого боку, якщо три вищезгадані структури забезпечують стягування податків і зборів у ситуаціях, коли платники вносять їх вчасно і в необхідних розмірах, то органи податкової міліції організують стягнення необхідних платежів, коли платник порушує певну норму, і реалізують необхідні заходи державного примусу [6, с.55].

На нашу думку, систему податкових органів можна поділити на дві групи: 1) безпосередні податкові (податкові адміністрації і органи податкової міліції) – органи, основна діяльність яких пов'язана із забезпеченням податкових надходжень; 2) опосередковано податкові (митні органи, органи казначейства) – органи, які поряд зі своєю основною діяльністю забезпечують надходження від платежів, що складають податкову систему.

Відповідно до ст.2 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» завданнями органів державної податкової служби є: 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, встановлених законодавством (далі – податки, інші платежі); внесення у передбачуваному порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства; прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування; формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб; роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків; запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення [1]. Як недолік, вважаємо те, що у Законі «Про державну податкову службу в Україні» не визначено завдання державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, а передбачено лише загальні завдання органів державної податкової служби (ст.2 Закону), що є юридично не коректним і потребує подальшого доопрацювання. Вважаємо, що потрібно було б за аналогією із функціями, які передбачено для державних податкових адміністрацій усіх рівнів (ст.ст.8-10 Закону) визначити завдання податкових служб: державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій. Теж саме стосується і прав та обов'язків державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, компетенцію яких визначено в загальному вигляді (ст.ст.11, 13 Закону). А наприклад, у Розділі IV Закону «Податкова міліція» не визначеними залишилися функції та обов'язки податкової міліції та її працівників. Беручи до уваги те, що, як було зазначено вище, податкова служба складається із двох структурних підрозділів: державних податкових адміністрацій (інспекцій) і податкової міліції та те, що завдання останньої визначені у ст.19 Закону, доцільним буде перейменування ст.2 Закону «Завдання органів державної податкової служби» на «Завдання Державної податкової адміністрації». Більш того, недоліком вищезазначеного Закону є і те, що у ньому: по-перше, відсутній перелік принципів діяльності податкової служби; по-друге, Закон не відображає особливості проходження державної служби в податкових органах; по-третє, в Законі не врегульованими залишились питання контролю та нагляду за діяльністю органів податкової служби.

Особливе місце у системі податкових органів відведено податковій міліції. Її специфічне становище визначається подвійністю того місця, яке

вона займає у системі податкових органів. З 1996 р. вона була включена до системи податкових адміністрацій, але разом з тим це (до 1998 р.) суперечило завданням і функціям останніх. Податковій міліції властиві функції дізнання і слідства, вони керуються нормативно-правовими актами, що регулюють діяльність міліції, і це виділяло її у самостійний орган, який стикається, але не поглинається податковими. Таке включення податкової міліції до податкових органів не носило остаточного варіанта, було поверховим і було змінено 1998 р. Уявляється перспективним виділення податкової міліції в орган, що виходить за рамки податкових. У цьому випадку їх об'єкт регулювання може збігатися, але завдання і функції будуть принципово різними, що і буде принциповим критерієм їх розмежування.

Основними чинниками, які знижують ефективність роботи податкових органів та служб, необхідно визнати: протиріччя та прогалини в нормативній базі, яка регулює економічні, фінансові та інші відносини, у тому числі відсутність будь-яких обов'язків щодо боротьби з «відмиванням грошей» у недержавних підприємствах, установах та організаціях; неузгодженість дій правоохоронних і контролюючих органів в економічній сфері (зокрема відсутність чіткого механізму передачі відповідних відомостей правоохоронним органам) та, як наслідок цього, малоефективна діяльність правоохоронних органів щодо виявлення зазначених злочинів; транснаціональний характер багатьох злочинів, які вчиняються у сфері економіки, відсутність належної правової бази, що регулює взаємодію податкових органів України з аналогічними органами зарубіжних держав.

Модернізація державної податкової служби України є складовою частиною реформування системи оподаткування, яке здійснюється в межах реалізації пріоритетних завдань інституційного розвитку системи державного управління в Україні [7]. Таким чином, основними напрямками реформування податкової служби України є: по-перше, впровадження пілотних проектів з модернізації основних напрямів діяльності податкових органів, зокрема, реєстрація платників податків, облік платежів, обробка податкової звітності та платежів, управління документами, проведення відповідного навчання з працівниками державної податкової служби України. По-друге, створення та впровадження єдиної системи державної реєстрації платників податків в органах державної податкової служби України. По-третє, розробка та впровадження вдосконаленої системи податкового аудиту, орієнтованої на постійний моніторинг показників діяльності платників податків без зайвого втручання в підприємницьку діяльність. По-четверте, з метою створення позитивного іміджу державної податкової служби, формування високої податкової культури громадян, необхідно забезпечити об'єктивне та системне висвітлення діяльності органів державної податкової служби. По-п'яте, створення умов для партнерських взаємовідносин податкової служби з платниками податків. По-шосте, впровадження програми якісного обслуговування платників податків шляхом надання своєчасних та висококваліфікованих послуг забезпечення формами податкової звітності, інструкціями щодо їх заповнення, створення ефективною системи приймання і обробки форм податкової звітності, теле-

фонної інформаційно-довідкової служби та всебічне використання ресурсів мережі Інтернет в роботі з платниками податків. По-сьоме, поліпшення прозорості, професіоналізму та ефективності діяльності державної податкової служби України. По-восьме, розробка та впровадження нової організаційної структури та функцій органів державної податкової служби. По-дев'яте, організаційна консолідація державних податкових органів та перехід від організації податкових адміністрацій за адміністративно-територіальним принципом до податкових округів та міжрайонних інспекцій (кількість податкових органів становитиме: центральний рівень – ДПА України; регіональний рівень – 6-10 міжобласних ДПА; районний рівень – 120-150 міжрайонних ДПП, які мають у своєму складі близько 600 місцевих відділень). По-десяте, створення спеціалізованих центрів обробки документів (ЦОД) та Центральної бази даних ДПС України, що міститиме інформацію про платників податків та діяльність органів ДПС України. По-одинадцяте, створення системи контролю за нарахуваннями та надходженнями платежів, аналізу та виявлення неплатників податків. По-дванадцяте, впровадження в загальнодержавному масштабі програми повної комп'ютеризації та автоматизації процесів адміністрування податків і зборів та нових форм обслуговування платників податків з використанням сучасних інформаційних технологій. По-тринадцяте, створення корпоративної або інтегрованої системи телекомунікаційного зв'язку в органах державної податкової служби України. По-чотирнадцяте, вдосконалення системи внутрівідомчої звітності та контролю за достовірністю звітності податкових органів, уніфікація звітних форм.

Список літератури: 1. Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 4 грудня 1990 р. // Відомості Верховної Ради України. 1991. № 6. 2. Шаблиста Л.М. Сучасний стан податкової системи України і напрямки її реформування // Тези міжнародної науково-практичної конференції «Проблеми вдосконалення податкової системи України» (24-25 жовтня 1996 р., м. Львів). К., 1996. 3. Кондратюк С.В., Палига Є.М. Основи системи оподаткування: навчальний посібник для слухачів і курсантів вищих навчальних закладів Міністерства внутрішніх справ України. Львів, 1999. 4. Плішкін В.М. Теорія управління органами внутрішніх справ: Підручник / За ред. Ю.Ф. Кравченка. К., 1999. 5. Винограй Э.Г. Основы общей теории систем. Новосибирск, 1993. 6. Кушнарьова Т.Є., Кучерявенко М.П. Система податкових органів України. Х., 2000. 7. Про затвердження Стратегічного плану розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року: Наказ ДПА № 160 від 7 квітня 2003 року.

Надійшла до редколегії 07.04.04

В.П. Грובה

ПАРЛАМЕНТ ФРН: ДВОПАЛАТНИЙ ЧИ ОДНОПАЛАТНИЙ?

Побудова в Україні правової соціальної держави обумовлює необхідність пошуку таких форм функціонування державного механізму, які давали б змогу досягти справжнього втілення у суспільне життя визначених Конституцією прав, свобод та інтересів учасників суспільних відносин. У зв'язку з цим є доцільним звернутися до досвіду тих країн, які тепер харак-