

**Запрошуємо до обговорення:**

УДК 351,713 (477)

*Ю.Є. Мостіпан, Н.П. Бакеренко***ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ  
ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ**

Досліджено теоретичні питання функціонування податкової служби та її роль у фінансовій та податковій системі держави.

The theoretical question of the tax service and its role in the financial and tax system of the state.

Ключові слова: податкова служба, фінансова система, податкова система, податкова політика.

Ефективність функціонування фінансової системи держави визначається можливостями максимальної мобілізації та раціонального використання суспільних фінансових

ресурсів. Зазначене сприяє активізації економічних процесів у державі через збільшення темпів приросту ВВП та його перерозподілу у процесі суспільного відтворення.

Реалізація процесу управління фінансовою системою країни, її сферами та ланками здійснюється спеціальними інститутами та органами державної влади. Кожен з інститутів фінансової системи виконує певну функцію: або фонду грошових коштів (бюджети всіх рівнів, фінанси підприємств), або методу, що сприяє нормальному функціонуванню фінансової системи держави (грошова система), або мобілізації грошових коштів до відповідних фондів держави (податкова система) [1, с. 33].

У більшості наукових праць центральне місце відводиться окремим інститутам фінансової системи. Варто погодитись із думкою Т. Лактовської, яка стверджує, що «у фінансовій системі будь-якої країни її правові інститути відіграють неоднакову роль. І серед усіх правових інститутів необхідно виділяти основні, роль яких надзвичайно велика, оскільки без них неможливе функціонування фінансової системи. Це такі фінансово-правові інститути, як: бюджетна, податкова, банківська та грошова системи. Основним завданням сьогодення повинно бути прагнення до фінансової стійкості системи в цілому та гармонійної взаємодії всіх фінансово-правових інститутів» [2, с. 67].

Зазначене зумовлює необхідність здійснювати дослідження діяльності кожного елемента цієї системи, враховуючи їх суб'єктивно-об'єктивний зміст та призначення у фінансовій системі держави. Виходячи із предмету дослідження наукової роботи вважаємо за доцільно здійснити ґрунтовний аналіз теоретичних засад функціонування податкової служби та її роль у фінансовій системі держави.

Теоретичним засадам функціонування податкової служби присвячено праці багатьох науковців, а саме: Білої О., Демиденко Л., Десятнюк О., Іванова А., Крисоватого Ю., Лондар С., Лютого І., Романюк М., Терещенко О., Федосова В., Чуй І., Юрія С. та ін.

Однак розкриття змісту функціонування податкової служби у контексті соціального, правового та економічного аспектів потребують подальших досліджень, що обумовлюється постійними потребами у її реформуванні та модернізації.

Звідси головною метою даної наукової роботи є обґрунтування змісту та сутності податкової служби у контексті її правового, соціального та економічного функціонування у фінансовій системі держави.

Органи податкової служби є основними виконавцями визначеної у державі податкової політики. Податкова політика, як складова економічної політики, базується на діяльності держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Кожна конкретна податкова система, тобто сукупність податків, зборів (обов'язкових платежів) у взаємозв'язку і взаємодії з платниками й органами контролю є відображенням податкової політики, що проводиться державою, і критерієм її ефективності [3].

Інструментом реалізації податкової політики є податкова система. Вона, з одного боку, забезпечує фінансову спроможність держави, а з іншого – виступає важливим знаряддям реалізації її економічної доктрини [4]. Податкова політика, яка проводиться у державі і формується відповідними державними структурами, на практиці виявляється у податковій системі країни [3], а її основна форма – податки, є ключовим джерелом її потенційних змін та реформаций, що підлягають постійному впливу механізму їх справляння на користь держави.

Становлення ефективної податкової системи будь-якої держави є одним із пріоритетних завдань державної політики і перебуває у постійному процесі реформування. Зазначене сприяє формуванню гармонійних взаємовідносин та партнерства держави з платниками податків. Вона здатна відчутно вплинути не лише на рівень державних доходів, шляхом акумуляції податків та зборів у бюджетах різних рівнів, а й забезпечити ефективність фінансової системи держави та добробуту суспільства в цілому.

Оскільки раціональність фінансової системи обумовлюється фінансовими відносинами, що формуються у її сферах і ланках у процесі акумулювання фінансових ресурсів та перерозподілу ВВП, то ефективність її функціонування значною мірою залежить від податкової системи, адже діяльність останньої впливає на рівень та своєчасність наповненості бюджету, достатність та повноту наданих суспільних благ тощо. Тому обґрунтування місця та ролі податкової служби у фінансовій системі потрібно здійснювати у контексті системно-структурного підходу та розглядати її з позиції складової податкової системи як спеціальної системи органів управління у сфері мобілізації фінансових ресурсів держави, їх справляння, обліку та контролю.

У науковій літературі немає однозначного визначення змісту категорії «податкова система». Найчастіше вчені у своїх працях трактують поняття «податкова система» як сукупність податків, що стягуються в державі, форми та методи їх побудови, методи розрахунку податків та податковий контроль. З іншого боку, податкова система є сукупністю правових норм, що регулюють розміри, форми, методи і терміни стягнення податків і платежів, які мають податковий характер і необхідні державі для виконання її функцій [5, с. 266].

На підставі компонентно-структурного аналізу сутності «податкова система» автори даної статті дійшли висновку, що, розглядаючи цей аналіз з позиції системного підходу (передбачає загальність окремих елементів, об'єднаних регулярною взаємодією з тією чи іншою формою управління [6, с. 23]), науковці у контексті включення органів податкової служби до її структури підходять з точки зору вузького і широкого розуміння. Відповідно у вузькому розумінні серед класиків вітчизняної науки (Опарін В., Василик О., Золотько І.) сформувалась думка, що податкова система — це сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів і внесків до бюджету і державних цільових фондів, які встановлені чинним законодавством. У зазначеному контексті спостерігається відсутність основного суб'єкта, на який покладено основні функції організації та виконання податкової роботи. У широкому розумінні більшість науковців (Біла О., Чуй І., Кушнірчук Ю., Кудряшов В., Іванов Ю., Крисоватий А., Десятнюк О., Лондар С., Терещенко О.) вважають, що окрім, сукупності встановлених у країні податків і зборів до бюджету та цільових фондів, механізмів їх розрахунку й сплати, вона ще й включає суб'єктів податкової служби, які забезпечують їх адміністрування і надходження до відповідних фондів [7, с. 101].

Поділяємо думку останніх, адже суб'єкти податкової служби є «характерним елементом податкової системи, що здійснюють адміністрування податків і тим самим приводять податкову систему в рух, забезпечують її функціонування» [6, с. 207]. Звідси виникає необхідність ґрунтовного дослідження місця податкової служби у фінансовій системі як невід'ємного елемента податкової системи, та її ролі у реалізації податкової політики держави, враховуючи її складну та багаторівневу структуру.

Першоосновою наукового визначення місця та ролі податкової служби є трактування її змісту (табл. 1). Із зазначених вище тлумачень можна стверджувати, що податкова служба характеризується такими ознаками, які й визначають її зміст: багатоелементна система державних органів; суб'єкт, що виконує функції щодо управління податковим процесом: контролю, організації, обліку, регулювання; бюджетоформуючий орган виконавчої влади, на якого покладено механізм реалізації податкової політики держави тощо.

Таблиця 1

**Аналіз трактування поняття «податкова служба»  
(розробка авторів на основі джерел [6–10])**

Автор, джерело	Зміст поняття «податкова служба»
Біла О., Чуй І. [7, с. 109];	— це сукупність державних органів, які здійснюють адміністрування податків і податкових платежів, а також організують і контролюють їх надходження до бюджету та державних цільових фондів.
Лютий І., Романюк М., Демиденко Л. [6, с. 228]	— це сукупність державних органів, які організують і контролюють надходження податків, податкових та окремих видів неподаткових платежів.
Шакірова О. [8, с. 8]	— це професійна діяльність державних службовців щодо виконання завдань та функцій суспільства і держави шляхом реалізації своїх посадових повноважень на платній основі.
Черемісова Т. [9, с. 118]	— це уповноважений державний орган виконавчої влади, що здійснює контроль за дотриманням податкового законодавства та представляє державні інтереси у взаємовідносинах із платниками податків.
Касьяненко Л. [10, с. 9]	— це система спеціально створених органів державної виконавчої влади, які здійснюють контроль у сфері оподаткування у межах своєї компетенції з метою забезпечення фінансової безпеки держави.

Проаналізувавши наведені визначення даного поняття, вважаємо, що податкова служба є спеціалізованим органом державної влади, який виступає основною рушійною силою у виконанні основних завдань та функцій, пов'язаних із реалізацією податкової політики держави, а саме: правове регламентування сфери оподаткування; організація та здійснення процесу адміністрування податків та зборів; облік та контроль за їх своєчасною сплатою та повнотою нарахування платниками податків та зарахування до бюджетів різних рівнів та державних цільових фондів.

Таким чином, у фінансовій та, зокрема, податковій системі органи податкової служби відіграють фундаментальну роль, оскільки реалізують процеси управління та реформаций податкової політики держави, забезпечують реалізацію податкової роботи задля мобілізації фінансових ресурсів у бюджеті держави. У підсумку зазначені процеси впливають не лише на рівень економічного розвитку держави, сприяють чи пригнічують ділову активність суб'єктів господарювання, а й визначають соціальні напрями піднесення суспільства у процесі реалізації відповідної податкової політики держави та її правового регламентування.

Крім цього, зазначені органи управління мають виконувати важливу соціально-суспільну роль. Адже у процесі справляння податкових зборів податкові служби мають використовувати інструментарій урівноваження суспільних фінансових інтересів шляхом організації та контролю за процесом вилучення частини доходів від одних платників та створювати матеріальну базу держави для їх надання іншим суб'єктам у формі суспільних благ, платежів та трансферів.

Отже, як суб'єкт управління податкова служба характеризується багатогранністю своєї структури, різноаспектним характером призначення, сфер функціонування та повноважень в окремих ділянках податкових та суспільних відносин.

Враховуючи погляди науковців щодо призначення та ролі податкової служби варто відзначити співіснування і функціонування її, як явища, у кількох вимірах: соціальному, правовому та економічному.

Дослідження основних ознак та особливостей функціонування податкової служби у *правовому вимірі* здійснено у багатьох працях учених, які присвячені таким науковим інтересам: правовому статусу органів податкової служби, її повноважень та компетенцій, мети діяльності, функцій та завдань, які встановлюються відповідними законодавчими і нормативними актами; основним засадам формування правових відносин, що виникають у сфері справляння податків і зборів; адміністративному управлінню діяльності податкової служби та формуванню організаційної структури податкових органів у межах функціональних повноважень тощо.

*Соціальні аспекти* функціонування податкової служби характеризують її через призму формування податкової культури та кваліфікації працівників податкової служби; методів та форм інформування та мотивування платників податків шляхом застосування соціальної реклами та активного використання засобів масової інформації для її донесення до громадськості щодо необхідності у підтримці життєдіяльності держави та забезпечення функціонування та розвитку суспільства; формуванню взаємовідносин між платниками податків та органами податкової служби, методів збалансування конфліктів інтересів, що виникають між зазначеними суб'єктами податкових відносин у соціально-правовому вимірі.

*Економічний аспект* функціонування податкової служби окреслюється у науковому колі основними засадами організації податкової роботи щодо формування взаємовідносин між суб'єктами податкової системи та механізмами реалізації податкового менеджменту у діяльності органів податкової служби; організацією, здійсненням та удосконаленням системи податкового контролю, обліку та адміністрування податків; інформаційним забезпечення діяльності органів податкової служби: механізмів її складання та оброблення; моделей та методів інформаційного забезпечення їх функціонування; запровадження автоматизованих інформаційних систем; реформуванням податкової системи шляхом оптимізації та модернізації діяльності податкової служби, системи адміністрування податків та зборів тощо.

Отже, основною роллю податкової служби у фінансовій системі держави є: сприяти формуванню взаємовідносин держави та платників податків з метою акумуляції фондів грошових коштів для виконання державою покладених на неї функцій; забезпечувати організацію обліку платників податків та контроль за дотриманням податкового законодавства. До того ж, активізація механізму управління фінансовою системою та її інститутами (зокрема податковою системою), що реалізовується через прямі та опосе-

редковані взаємовідносини між сферами фінансової системи, забезпечується ефективністю та повнотою справляння податкових платежів на усіх рівнях бюджетної системи та проведенням контролю за цим процесом. Зазначене обумовлює необхідність продовження наукових досліджень із питань функціонування податкової служби, виходячи із покладених на неї конкретних завдань і функцій, задля досягнення стабільності та ефективності функціонування фінансової системи держави.

1. Финансовое право: учеб. пособ. / К.С. Бельский и др.; под ред. С.В. Запольского. — М.: Российская академия правосудия: ЭКСМО, 2006. — 640 с.; 2. *Латковська Т.А.* Поняття та структура сучасної фінансової системи України / Т.А. Латковська // Право та державне управління. — 2011. — № 1. — С. 64–69; 3. *Юрій С.І.* Фінанси: навч. посіб. / С.І. Юрій, В.М. Федосов. — К.: Знання, 2008. — 611 с.; 4. *Лондар С.Л.* Фінанси: навч. посіб. / С.Л. Лондар, О.В. Терещенко. — Вінниця: Нова Книга, 2009. — 384 с.; 5. *Ковальчук С.В.* Фінанси: навч. посіб. / С.В. Ковальчук, І.В. Форкун. — Львів: Вид-во «Новий світ — 2000», 2006. — 568 с.; 6. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [І.О. Лютий, Л.М. Демиденко, М.В. Романюк та ін.]; за ред. І.О. Лютого. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 456 с.; 7. *Біла О.Г.* Фінанси: навч. посіб. / О.Г. Біла, І.Р. Чуй. — Львів: «Магнолія 2006», 2010. — 390 с.; 8. *Шакірова О.В.* Правовий та соціальний захист працівників державної податкової служби в Україні (організаційно-правові аспекти): автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. юр. наук: 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О.В. Шакірова. — Ірпінь, 2004. — 21 с.; 9. *Черемісова Т.А.* Система органів державної податкової служби та ефективність організації податкової роботи в Україні / Т.А. Черемісова // Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка». — 2011. — Вип. 5 (4). — С. 117—123; 10. *Касьяненко Л.М.* Правові основи здійснення фінансового контролю органами державної податкової служби України: автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. юр. наук: 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Л.М. Касьяненко. — Ірпінь, 2004. — 22 с.