

УДК 351.71:336.225.673

М. Горобинський

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Розкрито основні етапи модернізації державної податкової служби України як органічної складової адміністративної реформи в Україні, покликаної радикально змінити систему державного управління, трансформувати її у нову, більш ефективну, що відповідає принципам демократичного суспільства, європейської інтеграції та орієнтації на реалізацію національних інтересів.

Ключові слова: державне управління, податкова служба, податкова система, податкова адміністрація, податкова діяльність, податкова політика, система оподаткування, законодавчий акт, податкова міліція.

Становлення незалежної Української держави зумовило необхідність створення та розвитку цілого комплексу найважливіших інструментів влади, без яких суспільство існувати просто не може. Одним із них є система оподаткування, що визнається основною невід’ємною ознакою держави. Як справедливо зазначається в науковій літературі, виконання державою комплексу завдань, пов’язаних із забезпеченням її існування, ефективного функціонування та пристосування до різноманітних об’єктивних та суб’єктивних змін, зумовило запровадження широкого арсеналу методів державного регулювання економічними процесами, важливе місце серед яких займає податкова політика.

Потреба в розробці методологічних засад державної податкової політики значною мірою зумовлена недостатньою визначеністю конкретних понять, принципів і підходів щодо вивчення зазначеної проблеми. Звідси виникає потреба поглиблення наукових уявлень як стосовно предмета податкової політики держави, її місця в системі наук, понятійного апарату, так і механізму реалізації такої політики.

Щодо цього, не можна не погодитися з провідними українськими дослідниками податкових відносин: В. Андрущенком, О. Василюком, В. Вишневським, А. Даниленком, М. Кучерявенком, І. Луніною, П. Мельником, А. Соколовською, В. Суторміною, В. Федосовим та іншими, які аргументовано стверджують, що розробка наукових основ державної податкової політики є невідкладним завданням сьогодення.

Мета статті полягає у дослідженні податкової політики України на сучасному етапі, яка б забезпечувала достатній обсяг надходжень платежів до бюджетів усіх рівнів, сприяла ефективному функціонуванню економіки держави, справедливому підходу щодо оподаткування всіх категорій платників податків, а також створювала належні умови для подальшої інтеграції України у світове співтовариство.

У правовій державі процес оподаткування виступає формою участі приватної власності окремих громадян і організацій у суспільному житті. Доцільно наголосити, що серед основних обов’язків громадян ст. 67 Конституції України [1] називає також сплату податків і зборів у порядку та розмірах, установлених законом.

Податки і збори – це обов’язкові внески до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, що здійснюються платниками у порядку і на умовах,

визначених законами України про оподаткування [2]. Вони становлять реальну суму грошових засобів, які мобілізуються державою для покриття своїх витрат. Через податкову політику відбувається перерозподіл створеного у суспільстві продукту, зосередження його частини в руках держави з метою задоволення суспільних потреб. Але водночас через податкову політику держава здійснює регулювання пропорцій відтворення, управління експортно-імпортною діяльністю, стимулює або стримує темпи зростання виробництва, інфляції і цін, здійснює антимонопольну політику. Податковий механізм сприяє перерозподілу доходів громадян, забезпечує соціальний захист малозабезпечених, виступає дієвим регулятором особистих доходів населення. Недоліки податкової політики можуть призвести до різкого зниження надходжень до бюджету, суттєво порушити баланс міжбюджетних відносин, погіршити показники платіжного балансу країни або призвести до посилення соціальної напруги в суспільстві. Ось чому державне управління у сфері оподаткування – не просто складова сфери управління, але одна із найбільш соціально вагомих сфер управлінських дій [3].

Стратегічною метою податкової політики на сучасному етапі є створення в Україні стабільної та ефективної податкової системи, яка б забезпечувала достатній та надійний обсяг надходжень платежів до бюджетів усіх рівнів, ефективне функціонування економіки держави, справедливий підхід щодо оподаткування різних категорій платників податків, а також створення відповідних умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство. Важливе місце у здійсненні цієї політики займають органи державної податкової служби, які забезпечують фінансовий інтерес держави у сфері сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) шляхом здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, боротьби з податковими правопорушеннями та притягнення до відповідальності тих осіб, які вчинили зазначені правопорушення.

Становлення сучасної державної податкової служби України, на нашу думку, насамперед пов'язане із виникненням і розвитком системи оподаткування, щодо якої податкова служба мала виконувати забезпечувальну, а у деяких випадках і організуючу роль. У зв'язку з цим, декілька слів необхідно сказати про запровадження системи оподаткування в Україні, у сфері якої власне і функціонує податкова служба.

Першим законодавчим актом, який визначив нову систему оподаткування, став Закон Української РСР “Про систему оподаткування”, прийнятий Верховною Радою УРСР 25 червня 1991 р. [4]. Ще одним нормативним актом був прийнятий 21 лютого 1992 р. Закон України “Про оподаткування доходів підприємств і організацій” [5], яким було запроваджено механізм стягування податку на прибуток і податку на додану вартість.

У 1992 – 1993 рр. в Україні відбувалися дискусії щодо перспектив розвитку податкової системи та складових податкової служби і системи оподаткування. Щодо системи оподаткування сформулювалося декілька концепцій її розвитку. Перша відображала позицію Комісії з питань економічної реформи та управління народним господарством Верховної Ради України, в основу якої було покладено оподаткування обсягів виробництва, згідно з якими за звітний період надходила оплата на рахунок продавця, з системою диференційованих ставок, залежно від сфери та виду діяльності.

Друга ґрунтувалася на пропозиціях Головної державної податкової інспекції Міністерства фінансів і Міністерства економіки України. Система оподаткування була представлена податком на прибуток (при єдиній ставці на рівні 30 – 35%), пільгами для коштів, які спрямовувалися на інвестиційні цілі; зменшенням ставки податку на додану вартість до 20% і скасуванням пільг по ньому; чітким розмежуванням податків на

загальнодержавні та місцеві; переходом в оподаткуванні фізичних осіб до структурного річного доходу як об'єкта оподаткування.

Третя концепція, запропонована Українським союзом промисловців і підприємців, була досить подібною до другої, але з більшим урахуванням інтересів товаровиробників [6].

В основу податкової системи було покладено і закріплено пакетом Декретів Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. та 11 січня 1993 р. другу концепцію. Це призвело до оновлення всієї системи оподаткування, що, своєю чергою, сприяло визначенню нових напрямів становлення державної податкової служби.

На сьогодні головним завданням у питанні подальшого реформування податкової системи України є прийняття Податкового кодексу України, який має стати єдиним нормативним документом, що регулюватиме відносини щодо сплати податків, міститиме чіткі визначення всіх елементів податків і зборів, встановлюватиме права та обов'язки платників податків і податкових органів. Це полегшить як становище платників податків, так і надасть можливість податковим органам чітко виконувати свої функції.

Одночасно з реформуванням податкової системи розвивались і продовжують розвиватися і органи держави, покликані забезпечувати надходження до бюджетів усіх рівнів запроваджених у країні податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Одним із таких органів (сукупністю органів) стала Державна податкова служба України як орган фінансового контролю, що забезпечує регулярне надходження коштів у державні фонди фінансових ресурсів [7].

Виникнення Державної податкової служби в Україні причетне до прийняття 12 квітня 1990 р. Радою Міністрів УРСР постанови за № 74 "Про створення державної податкової служби в Українській РСР". Відповідно до зазначеного нормативного акта в системі Міністерства фінансів УРСР створювалася державна податкова служба у складі: Державної податкової інспекції Міністерства фінансів УРСР; державних податкових інспекцій в областях, районах, містах і районах у містах.

Положення зазначеної постанови були закріплені законодавчо Верховною Радою УРСР у прийнятому 4 грудня 1990 р. Законі "Про державну податкову службу в Українській РСР". Відповідно до ст. 1 зазначеного Закону податкова служба створювалася при Раді Міністрів УРСР у складі Головної державної податкової інспекції Української РСР і Державних податкових інспекцій в областях, районах, містах і районах у містах. Одне із головних завдань податкової служби полягало у повному обліку всіх платників податків та інших обов'язкових платежів до бюджету. Очолював податкову службу Начальник Головної державної податкової інспекції, який призначався Радою Міністрів УРСР. Начальники податкових інспекцій на місцях призначалися на посаду вищестоящими податковими інспекціями, але за поданням відповідних виконавчих комітетів місцевих рад.

Водночас була чітко сформована виконавча вертикаль, яка забезпечувала необхідну єдність і цілеспрямованість процесу управління з боку вищестоящих органів. Це було першою спробою її створення як самостійного органу держави. Але такий статус залишався недовго.

Відповідно до Закону України від 7 липня 1992 р. [8], яким було внесено зміни до Закону України "Про Державну податкову службу в Україні", податкова служба в Україні знову створювалася при Міністерстві фінансів і стала його складовою частиною.

Прийняття зазначених законодавчих актів зумовило й активний розвиток

підзаконних нормативних документів, присвячених податковій службі. Так, 5 жовтня 1992 р. Кабінет Міністрів України прийняв постанову “Питання державної податкової служби в Україні” [9], якою було визначено новий штат керівного складу Головної державної податкової інспекції України, визначено спеціальні звання працівників податкових інспекцій. У складі Головної державної податкової інспекції України створювалося також управління податкових розслідувань та відповідні підрозділи при державних податкових інспекціях у Республіці Крим, областях, районах, містах і районах умістах.

Продовженням розвитку структури податкової служби стало прийняття 24 липня 1993 р. постанови Кабінету Міністрів України “Про вдосконалення діяльності державної податкової служби та зміцнення її матеріально-технічної бази” [10], відповідно до якої Головній державній податковій інспекції доручалося з урахуванням світового досвіду провести перебудову структури податкових інспекцій за функціональним принципом.

Зазначений процес продовжився у 1993 р. із прийняттям чергового Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про Державну податкову службу в Україні” [11], у якому було визначено, що податкова служба функціонує при Міністерстві фінансів України і підпорядковується йому. За цього начальник Головної ДПІ є заступником міністра фінансів, який разом із своїми заступниками призначається Кабінетом Міністрів України. Зазначений нормативний акт вніс також зміни і до організаційної структури самих податкових інспекцій, у межах яких на рівні Головної податкової інспекції та податкових інспекцій Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя утворювалися колегиї.

У цей же період почався процес формування податкової міліції в Україні, що пов’язується з утворенням спеціальних підрозділів по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування у складі державної служби боротьби з економічною злочинністю кримінальної міліції системи Міністерства внутрішніх справ. Зазначені підрозділи здійснювали оперативно-розшукові заходи, пов’язані зі встановленням фактів приховування прибутків від оподаткування [12]. Утворення зазначених спеціальних підрозділів було зумовлено об’єктивною реальністю і стало продовженням цілком закономірного процесу залучення державних озброєних органів до участі в стягненні податків і забезпечення їх надходження силовими методами [13].

Процес становлення державної податкової служби України був досить тривалим, супроводжувався частими змінами законодавства та зміною орієнтирів діяльності держави і суспільства загалом. На сьогодні можна з упевненістю сказати, що наприкінці 90-х рр. ХХ ст. вдалося вибудувати таку систему органів податкової служби України, яка на той час могла виконувати покладені на неї завдання, забезпечувати фінансову безпеку країни та добробут її населення. Але, з огляду на реалії сучасного економічного стану держави доводиться констатувати, що залишилося ще чимало питань у сфері податкової політики, які потребують свого вирішення.

У науковій літературі вже давно чітко визначені та сформульовані заходи, які необхідно терміново зреалізувати з метою перетворення державно-управлінської діяльності податкової служби з адміністративно-владної у діяльність, що забезпечує пріоритет прав людини у її відносинах з державою і зорієнтувати на надання громадянам управлінських послуг. Зокрема, пропонується:

– встановити фінансову відповідальність податкових органів за застосування фінансових санкцій без належних підстав;

- передбачити адміністративну відповідальність посадових осіб податкових органів;
- встановити чіткі умови та порядок надання платникам податків відтермінувань і розтермінувань на умовах податкового кредиту;
- регламентувати на рівні закону періодичність і тривалість податкових перевірок, що мають право здійснювати органи податкової служби та податкової міліції;
- позбавити податкові органи права вилучати реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) із наступною передачею матеріалів щодо порушення органам, які видали ці документи [14].

Висновки

Підсумовуючи викладене, можемо стверджувати, що державна податкова служба становить складну систему, у складі якої є значна кількість органів та підрозділів. Відомо, що впорядкування зв'язків між елементами будь-якої системи є необхідною умовою її існування та функціонування. Будь-яка спільна діяльність людей викликає необхідність погодження, координації, упорядкування і цілеспрямованого індивідуальних та групових зусиль і волі, тобто відповідного управління.

Управління державною податковою службою є різновидом державного управління, покликаним забезпечувати взаємодію органів і підрозділів цієї служби як єдиного цілого з метою виконання поставлених перед ними надзвичайно важливих завдань у сфері оподаткування. З цією метою має бути забезпечено створення цілісної, ефективної та гнучкої системи управління, перехід на сучасні технології вироблення, прийняття та реалізації управлінських рішень у цій сфері. Реальне виконання зазначених завдань неможливе без глибокого теоретичного осмислення функціонально-структурної побудови державної податкової служби, її правового статусу, форм та методів управління нею, особливостей роботи з персоналом тощо. Тобто існує нагальна необхідність у розробці теорії управління державною податковою службою України, яка на сьогодні практично відсутня.

Література

1. Конституція України [Текст] : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.1996 р. із змінами від 08.12.2004 р. — К. : Видавничий Дім "Ін Юре", 2006. — 48 с.
2. Все про податки [Текст] : довідник / М. Я. Азаров, В. Д. Кольга, В. А. Онищенко. — К. : Експерт-Про, 2000. — С. 5.
3. Государственное управление: основы теории и организации [Текст] : учебник : в 2 т. Т. 2 / под ред. В. А. Козбаненко. — 2-е изд. с изм. и доп. — М. : Статут, 2002. — С. 406.
4. Про систему оподаткування : Закон України РСР від 25.06.1991 р. // Відомості Верховної ради УРСР [Текст]. — 1991. — № 39. — Ст. 509.
5. Про оподаткування доходів підприємств і організацій: Закон України від 21.02.1992 р. // Голос України [Текст]. — 1992. — 18 берез.
6. Кравченко Ю. Реформування податкової служби України: ідеологія, реалії та перспективи / Ю. Кравченко // Збірник наукових праць Академії ДПС України [Текст]. — 2002. — № 4. — С. 18—23.
7. Савченко Л. А. Принципи діяльності органів державної податкової служби / Савченко Л. А., Мазур І. А. // Податкова політика в Україні та її нормативно-правове забезпечення [Текст] : зб. матер. наук. конф. Академії ДПС України (1 – 2 грудня 2000 р., м. Ірпінь). — Ірпінь : [б. в.], 2000. — С. 234—236.

8. Про внесення змін до Закону України “Про Державну податкову службу в Україні”: Закон України від 07.07.1992 р. // Відомості Верховної Ради України [Текст]. — 1992. — № 39. — Ст. 575.

9. Питання державної податкової служби в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України № 559 від 05.10.1992 р. // Збірник постанов Кабінету Міністрів України [Текст]. — 1992. — № 12. — С. 15.

10. Про вдосконалення діяльності державної податкової служби та зміцнення її матеріально-технічної бази: Постанова Кабінету Міністрів України № 570 від 24.07.1993 р. // Збірник постанов Кабінету Міністрів України [Текст]. — 1993. — № 3. — С. 17.

11. Про внесення змін до Закону України “Про Державну податкову службу в Україні”: Закон України від 24.12.1993 р. // Відомості Верховної Ради України [Текст]. — 1994. — № 15. — Ст. 84.

12. Про утворення Державної служби боротьби з економічною злочинністю: Постанова Кабінету Міністрів України // Зібрання Постанов Уряду України [Текст]. — 1994. — № 2. — Ст. 30.

13. Дзісяк О. П. Правовий статус місцевих органів податкової служби в Україні [Текст]: дис. ... канд. юрид. наук. / О. П. Дзісяк. — Х.: [б. в.], 2001. — С. 66.

14. Державна податкова служба в Україні: Організація, діяльність, роз’яснення [Текст]. — К. Юрінком Інтер, 1999. — 319 с.

М. Horobynskyi

METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF STATE TAX SERVICE FORMATION

The main stages of modernization of state tax service of Ukraine as the organic component of administrative reform in Ukraine are revealed, which is called for radical changes in the public administration system, transforming it to new, more efficient one, which satisfies the principles of democratic society, European integration and orientation toward the realization of national interests.

Key words: public administration, tax service, tax system, tax administration, tax activity, tax policy, tax assessment system, legislative act, tax police.