

## ДЕРЖАВНО-СЛУЖБОВІ ВІДНОСИНИ В КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНАХ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ: ПОНЯТТЯ ТА ОЗНАКИ

### STATE SERVICE RELATIONSHIP IN SUPERVISORY AUTHORITIES IN THE SPHERE OF TAXATION: THE CONCEPT AND FEATURES

Сімонова І.П.,

*здобувач Національного університету  
Державної податкової служби України*

У статті подається аналіз сучасних наукових поглядів на поняття та зміст державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування. Наголошується на особливостях таких відносин, що дозволяють вести мову про їх окреме місце у системі державної служби. На підставі проведеного дослідження формулюються поняття та ознаки державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування.

**Ключові слова:** державно-службові відносини, контролюючі органи в сфері оподаткування, державний службовець, податкова міліція.

В статье представлен анализ современных научных взглядов на понятие и содержание государственно-служебных отношений в контролирующих органах в сфере налогообложения. Отмечаются особенности таких отношений, которые позволяют говорить об их обособленном месте в системе государственной службы. На основании проведенного исследования формулируются понятие и признаки государственно-служебных отношений в контролирующих органах в сфере налогообложения.

**Ключевые слова:** государственно-служебные отношения, контролирующие органы в сфере налогообложения, государственный служащий, налоговая милиция.

The analysis of modern scientific views on the concept and content of state service relationships in the supervisory authority bodies in the sphere of taxation is presented in the article. It is noted on distinctive features that allow talking about a special place of state service relationships in the system of civil service. Concept and features of public service relations in the supervisory authority bodies in the sphere of taxation is formulated.

**Key words:** state-service relationships, supervisory authorities in the field of taxation, civil servant.

**Постановка проблеми.** Проведення адміністративної реформи, в тому числі і утворення Державної фіскальної служби, значне оновлення законодавства про державну службу, активна дискусія щодо реформування податкової міліції актуалізують дослідження поняття, особливостей та змісту державно-службових відносин, в тому числі і в контролюючих органах в сфері оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень.** На особливостях таких відносин вже наголошувалось у наукових працях. Зокрема О.О. Бандурка, досліджуючи організаційно-правові аспекти управління Державною податковою службою України, зазначав, що суттєвою особливістю державно-службових відносин в її органах є те, що їх учасниками стають представники кількох принципово різних категорій працівників. Зазначені категорії відрізняються не тільки спрямованістю та змістом покладених на них функцій, але і правовим регулюванням проходження ними служби в органах податкової служби, що накладає відбиток і на державно-службові відносини, учасниками яких вони стають [1, с. 268]. С.В. Островерх до особливостей такої служби відносив наявність ознак як цивільної, так і мілітаризованої державної служби, оскільки одні її працівники є так званими «цивільними державними службовцями», а інші – мілітаризованими (працівники податкової міліції), що, насамперед, обумовлено наявністю спеціальних звань, форменого одягу, військової дисципліни, а та-

кож права зберігання, носіння та застосування вогнепальної зброї [2, с. 39–40].

Втім, вказані дослідження були проведені до утворення Державної фіскальної служби України як центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів, який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [3].

**Метою статті** є науковий аналіз поняття, змісту та видів державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** Варто констатувати відсутність єдності думок вчених щодо поняття державно-службових відносин. Так, М.П. Грай запропоновано поняття державно-службових відносин в Україні як сукупності врегульованих нормами права суспільних відносин між державою, представленою державним органом або уповноваженою посадовою особою та особою, що виникають і реалізуються з метою виконання завдань і функцій держави щодо виникнення і припинення державної служби та зміни статусу державного службовця [4, с. 5].

В.Ю. Поплавський обґрунтовує поняття державно-службових відносин, виходячи із законодавчого тлумачення публічної служби, що наведене у Кодексі адміністративного судочинства України (далі – КАС України). Відповідно до цього Кодексу публічна служба – це діяльність на державних політичних посадах, професійна діяльність суддів, прокурорів, військова служба, альтернативна (невійськова) служба, дипломатична служба, інша державна служба, служба в органах влади Автономної Республіки Крим, органах місцевого самоврядування (пункт 15 частини 1 статті 3 КАС України) [5]. Дослідник зазначає, що згідно з приписами чинного законодавства державно-службові відносини – це правовідносини у сфері державної служби, якою охоплено не тільки державну службу, урегульовану Законом України «Про державну службу», але й службу в Збройних силах України, Національній гвардії України, прокуратурі та інших формуваннях, служба в яких передбачає отримання спеціальних звань і пов'язана з реалізацією правоохоронної функції держави, а також функцією захисту національних інтересів від неправних посягань [6, с. 136]. Вказане дозволяє віднести до числа учасників державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування і працівників податкової міліції, що складається зі спеціальних підрозділів з боротьби з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних контролюючих органів, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції [7].

Необхідно зауважити, що до питань правового статусу податкової міліції, а відповідно, і до її службовців постійно звернуто увагу як науковців, так і політичної спільноти. Так, 15 березня 2016 року у Верховній Раді України було зареєстровано законопроект за № 4228 [8], яким передбачається створення на основі підрозділів податкової міліції окремого правоохоронного органу – фінансової поліції, на яку покладатиметься обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття злочинів у сфері формування та використання фінансових ресурсів держави, економічної безпеки, що віднесені до його підслідності відповідно до Кримінального процесуального кодексу України. Діяльність Фінансової поліції передбачається спрямовувати та координувати Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України (далі – Міністр). У 2014 році було зареєстровано законопроект «Про основи запобігання та боротьби з економічними правопорушеннями» від 8 серпня 2014 року № 4449а, яким також передбачалося створення центрального органу виконавчої влади у сфері охорони економічної безпеки держави на заміну податкової міліції.

Формувались пропозиції до законодавства в частині розширення компетенції податкової міліції і відповідно до її перейменування на службу фінансових розслідувань, однак з підпорядкування Голові ДФС України [9]. Зміни щодо статусу податкової міліції містилися в обох проектах Податкових кодексів, зо-

крема у Проекті Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації» зареєстрованим у Верховній Раді України від 26 жовтня 2015 року за № 3357, а також у Проекті Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» зареєстрованим у Верховній Раді України від 22 грудня 2015 року за № 3688.

Вказане додатково свідчить про необхідність ґрунтовних досліджень державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування та зумовлює звернення до досліджень, предметом яких є державно-службові відносини в інших правоохоронних органах.

Зокрема О.М. Цалюк державно-службові відносини в органах внутрішніх справ розуміє як врегульовані нормами різних галузей права (конституційного, адміністративного, трудового, кримінального, фінансового) індивідуалізовані суспільні відносини, що складаються між державним службовцем органів внутрішніх справ та державним органом з приводу вступу на державну службу, її проходження і припинення, а також відносини між державними службовцями або державним службовцем і зовнішнім суб'єктом в процесі здійснення першими їх професійної діяльності як усередині державного органу, так і за його межами [10, с. 23]. Із наведеним визначенням можна погодитись лише частково, в тому числі недоцільно відносити до числа «службових» відносини між фізичною та юридичною особою і державним службовцем з приводу реалізації компетенції останнього. Імперативний характер, ієрархічність, субординаційні зв'язки між учасниками – ті основні риси, які відносять до особливостей державно-службових відносин у літературі [11; 6; 12]. В той же час у відносинах із громадянами віддається перевага «сервісній» побудові управлінських зв'язків. Відповідно, державно-службові відносини у контролюючих органах в сфері оподаткування доцільно обмежувати такими зв'язками їх учасників: контролюючі органи – державний службовець; державний службовець – державний службовець; контролюючі органи – особа, яка претендує на заняття посади державної служби.

С.Є. Чановим формулюється таке визначення службових правовідносин: це врегульовані нормами права і охоронювані примусовою силою держави вольові суспільні відносини, сторонами якого є державні або муніципальні службовці, з одного боку, і відповідні публічні утворення – з іншого боку, що виникають в процесі організації та функціонування державної і муніципальної служби як видів професійної діяльності, яке пов'язане зі здійсненням владних повноважень та характеризується стабільністю, ієрархічною підпорядкованістю і юридичною нерівністю сторін. [11, с. 44]

Вчений підкреслює, що службові відносини можуть існувати лише у формі правовідносин. Тому коли йдеться про службові відносини, слід мати на увазі, що ці відносини завжди врегульовані правом. Ця їх осо-

бливість зумовлена тим, що державні службовці не можуть здійснювати свою професійну діяльність, не будучи наділені на це повноваженнями в установленому порядку [11, с. 41]. На такій ознаці державно-службових відносин наголошується більшістю дослідників. Так, М.П. Грай вказує на те, що правовий характер державно-службових відносин дає змогу відокремити їх вузьке розуміння (як правовідносин) від широкого, яке охоплює сукупність усіх відносин на державній службі (соціальних, політичних, правових, організаційних та етичних) [4, с. 12]. О.Ю. Оболенський вказує на те, що державно-службові відносини є державно-правовими, тобто вони більшою мірою регулюються нормами державного та адміністративного права [13, с. 76]. О.О. Бандурка наголошує на тому, що державно-службові відносини в органах податкової служби мають комплексний правовий характер з домінуючою роллю норм адміністративного права у його становленні, розвитку та функціонуванні [1, с. 267].

Л.Р. Біла-Тіунова вказує на те, що державно-службові відносини – це державно-правові «владовідносини». Ця ознака проявляється в тому, що учасники таких правовідносин є юридично нерівноправними, тобто однією зі сторін завжди є державний службовець або посадова особа – «начальник», який наділений певними державно-владними повноваженнями щодо іншої сторони, яка, у свою чергу, підпорядкована першій і зобов'язана виконувати всі її приписи і розпорядження. Тобто вона завжди знаходиться у службовій ієрархічній підлеглості [12, с. 182]. С.Є. Чанов зауважує, що найбільш важливі елементи службових правовідносин визначені законодавством в імперативному порядку і не можуть змінюватися на розсуд їх сторін. Зміст службових правовідносин (права та обов'язки сторін) можуть бути предметом угоди тільки в дуже обмежених межах. В силу цього в службових правовідносинах має місце юридична нерівність їх суб'єктів [11, с. 43].

Державно-службові відносини у контролюючих органах в сфері оподаткування мають адміністративно-правовий характер, відповідно, вони володіють усіма ознаками адміністративних правовідносин, в той же час їм притаманні особливості. До цих осо-

бливостей у літературі, окрім наявності у структурі персоналу контролюючих органів як цивільних, так і мілітаризованих державних службовців, відносять специфічну організаційну та функціональну структуру державної служби в контролюючих органах в сфері оподаткування, відповідну ієрархію посад та назв державних службовців (головний державний радник податкової та митної справи; державний радник податкової та митної справи; радник податкової та митної справи; інспектор податкової та митної справи; молодший інспектор податкової та митної справи), а також специфічні завдання та повноваження службовців, які утворюють її апарат, вимоги, яким вони повинні відповідати, обмеження, яких вони повинні дотримуватися, тощо [2, с. 39–40].

**Висновки.** Викладене дозволяє стверджувати, що державно-службові відносини у контролюючих органах в сфері оподаткування: 1) завжди існують як правовідносини; 2) як учасників мають державу в особі керівника контролюючого органу або його посадової особи та державного службовця або особу, що претендує на заняття посади державної служби; 3) виникають під час добору персоналу та реалізуються з метою забезпечення ефективного виконання завдань та здійснення функцій контролюючих органів суворо відповідно до законодавства, в тому числі антикорупційного; 4) є «владовідносинами», в яких має місце юридична нерівність сторін; 5) мають комплексний правовий характер, однак їх більшість врегульована нормами адміністративного права; 6) мають субординаційний характер.

Названі ознаки державно-службових відносин у контролюючих органах в сфері оподаткування дають можливість сформулювати таке їх визначення: це врегульовані переважно нормами адміністративного права і охоронювані примусовою силою держави субординаційні управлінські відносини в системі контролюючих органів в сфері оподаткування, що виникають під час добору персоналу та реалізуються з метою забезпечення ефективного виконання завдань та здійснення функцій контролюючих органів суворо відповідно до законодавства, в тому числі антикорупційного.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бандурка О.О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти : [монографія] / О.О. Бандурка. – Х. : Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2005. – 506 с.
2. Островерх С.В. Державна служба в органах державної податкової служби України : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / С.В. Островерх. – Х., 2010. – 192 с.
3. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 236 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 55. – С. 31. – Ст. 1507.
4. Грай М.П. Державно-службові відносини в Україні: стан та напрями розвитку : автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр. : спец. 25.00.03 «Державна служба» / М.П. Грай. – К., 2012. – 23 с.
5. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 6 липня 2005 року № 2747-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 35–36, № 37. – Ст. 446
6. Поплавський В.Ю. До питання про визначення однак державно-службових відносин / В.Ю. Поплавський // Порівняльно-аналітичне право. – 2014. – № 1. – С. 135–137.
7. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112
8. Про фінансову поліцію : Проект Закону України 15 березня 2016 року № 4228 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58400](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58400).
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням реформи (щодо податкової міліції) : Проект Закону України від 23 вересня 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist/regulyatorna-politika/regulyatorna-politika/2015-rik/64011.html>.

10. Цалюк О.М. Реалізація прав людини і громадянина в державно-службових відносинах в органах внутрішніх справ : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / О.М. Цалюк. – Донецьк, 2011. – 187 с.

11. Чанов С.Е. Служебное правоотношение: понятие, структура, обеспечение : [монография] / С.Е. Чанов ; под ред. В.В. Володина. – М. : Ось-89, 2009. – 220 с.

12. Біла Л.Р. Поняття державно-службових відносин та їхня правова природа / Л.Р. Біла // Наукові праці Одеської національної юридичної академії. – Т. 1. – О. : Юрид. л-ра, 2002. – С. 171–184.

13. Оболенський О.Ю. Державна служба : [навч. посібник] / О.Ю. Оболенський. – К. : КНЕУ, 2003. – 344 с.

УДК 342.9

## ПОНЯТТЯ ТА ОСНОВНІ ОЗНАКИ ГРОМАДСЬКОГО КОНТРОЛЮ В СУЧАСНІЙ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІЙ ДОКТРИНІ УКРАЇНИ

### CONCEPT AND MAIN FEATURES OF PUBLIC CONTROL IN MODERN ADMINISTRATIVE LAW DOCTRINE UKRAINE

Сквірський І.О.,

*доктор юридичних наук, доцент,  
професор кафедри конституційного та трудового права  
Запорізького національного університету*

У статті автор аналізує підходи до розуміння громадського контролю в радянському адміністративному праві, конституційні основи суспільного контролю в сучасній незалежній Україні, різні точки зору щодо визначення його ознак сучасними представниками науки адміністративного права України, формулює на підставі зробленого аналізу власне авторське визначення поняття громадського контролю, виділяючи його основні ознаки.

**Ключові слова:** громадський контроль, народ, контроль, ознаки, громадські організації, інститут, суспільство.

В статье автор анализирует подходы к пониманию общественного контроля в советском административном праве, конституционные основы общественного контроля в современной независимой Украине, разные точки зрения по поводу определения его признаков современными представителями науки административного права Украины, формулирует на основе осуществленного анализа собственное авторское определение понятия общественного контроля, выделяя его основные признаки.

**Ключевые слова:** общественный контроль, народ, контроль, признаки, общественные организации, институт, общество.

In the article author analyzes approaches to the understanding of public control in the Soviet administrative law, constitutional foundations of public control in modern independent Ukraine, different views on the definition of its features by modern representatives of science of administrative law in Ukraine. On basis of made analysis author formulates own definition of the concept of public control, highlighting its main features.

**Key words:** public control, people, control, features, public organizations, institution, society.

Громадський контроль як поняття є одночасно і добре знайомим, і мало вивченим для українських учених. Це пов'язано з тим, що це поняття досить активно використовувалося в радянській правовій літературі, а також законодавстві. На вказану тему було підготовлено велику кількість наукових статей, виступів і рекомендацій. Подібна ситуація в повній мірі відповідала реаліям радянської держави, в якій приділялася значна увага залученню широких верств громадськості до процесу контролю за функціонуванням органів державної влади і управління. Однак особливість названих тенденцій полягала в тому, що вони реалізовувалися переважно на теоретичному рівні, а там, де органи громадського контролю дійсно функціонували, вони настільки «зливалися» з державним апаратом, тому розмежувати їх було неможливо. В результаті цього в СРСР було напрацьовано величезну кількість науково-практичного матеріалу з питань громадського контролю, який насправді був абсолютно марним.

Після розпаду радянської держави і формування на її «уламках» незалежної української держави питання про організацію та здійснення громадського контролю виникло знову. На цей раз першоосновою громадського контролю називають не загальнонародний характер держави, а ряд закріплених в Конституції України [1] положень, які визначають, що:

– носієм влади і єдиним джерелом влади в Україні є народ. Народ здійснює владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування (частина 2 статті 5). На думку Конституційного Суду України, ця формула означає, що «український народ, відповідно до частин другої, третьої, четвертої статті 5 Конституції України, є єдиним джерелом влади, яку він здійснює безпосередньо». Положення «носієм суверенітету <...> є народ» закріплює принцип народного суверенітету, згідно з яким влада Українського народу є первинною, єдиною і невідчужуваною, тобто органи дер-