

4. Осадчий Є.С. Світовий досвід управління капіталом кредитних спілок / Є.С. Осадчий // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – Вип. 9. – С. 122–125.
5. Гончаренко В.В. Фінанси кредитних спілок України (положення та процедури) : [науково-практичний посібник] / В.В. Гончаренко. – Київ : Канадська Програма розвитку кредитних спілок в Україні, 2006. – 203 с.
6. Соломкин А. Польская модель развития кредитной кооперации / А. Соломкин, К. Волокно // КС Новости. – 2004. – № 7. – 12 с.
7. Довгополик А.А. Становлення кредитних спілок в Україні і світі: історичний / А.А. Довгополик // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства. Вип. 92. – 2009. – С. 84–88.
8. Довгополик А.А. Адміністративно-правове регулювання порядку створення і діяльності кредитних спілок у зарубіжних країнах / А.А. Довгополик // Вісник Запорізького національного університету. Серія юридичні науки. – 2010. – № 4. – С. 136–142.

УДК 342.9

ЧОРНА А.М.

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ

У статті проаналізовано основні етапи реформування та розвитку державної податкової служби в Україні. Зауважено, що пошуки оптимальної структури органів влади, які реалізують державну податкову політику, почалися ще до проголошення незалежності України. З урахуванням конструктивного аналізу норм законодавства сформульовано авторське бачення шляхів вдосконалення організаційної структури Державної фіскальної служби.

Ключові слова: організаційна структура, Державної фіскальна служба, організаційно-управлінська модель.

В статье проанализированы основные этапы реформирования и развития государственной службы в Украине. Отмечено, что поиски оптимальной структуры органов власти, реализующих государственную налоговую политику, начались еще до провозглашения независимости Украины. С учетом конструктивного анализа норм законодательства сформулировано авторское видение путей совершенствования организационной структуры Государственной фискальной службы.

Ключевые слова: организационная структура, Государственная фискальная служба, организационно-управленческая модель.

The article in order to analyzes the main stages of the reform and development of the State Tax Service of Ukraine. Notes that the search for the optimal structure of government that implements state tax policy began even before independence of Ukraine. Given the structural analysis of the legislation formulated Copyright vision of improving the organizational structure of the State Fiscal Service.

Key words: organizational structure, State Fiscal Service, organizational and management model.

© ЧОРНА А.М. – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри правового забезпечення господарської діяльності факультету № 6 (Харківський національний університет внутрішніх справ)

Вступ. З моменту проголошення мети адміністративної реформи минуло більше ніж півтора десятиріччя, вона й досі є актуальною, оскільки владі так і не вдалося запровадити по-справжньому надійний та дієвий механізм державного управління, який би належним чином виконував функцію керівництва суспільними справами, і був здатен якісно та ефективно вирішувати усі ті питання й виклики, що постають перед українськими державою і суспільством у ході їх об'єктивного історичного розвитку. Ми цілком переконані у тому, що саме перетворення організаційної структури виконавчої влади є одним із ключових завдань адміністративної реформи, при чому це стосується як структури державно-управлінського механізму у цілому, так і структур його окремих ланок. Адже сьогодні ціла низка органів виконавчої влади все ще побудовані та продовжують працювати за організаційно-управлінською моделлю, яка була сформована ще за часів радянської влади. Ця проблема є характерною і для організаційної структури органів виконавчої влади, що займаються здійсненням державної політики у податковій сфері.

Розгляд проблемних питань, пов'язаних з дослідженням організаційної структури Державної фіскальної служби здійснювали такі вітчизняні науковці, вчені-правознавці як: І.О. Білоус, Б.А. Кормич, С.В. Додін, А.В. Макаренко, В.П. Науменко, С.Г. Левченко та інші. Однак, враховуючи процес активного реформування податкової галузі, питання концептуальних засад сьогоденної організаційної системи ДФС України потребують подальшого її дослідження.

Постановка завдання. Саме тому метою статті є дослідити недоліки та визначити шляхи вдосконалення організаційної структури Державної фіскальної служби.

Результати дослідження. Слід зазначити, що пошуки оптимальної структури органів влади, які реалізують державну податкову політику, почалися ще до проголошення незалежності України. Початком цього процесу можна вважати липень 1990 року, коли відбулося створення податкової служби України як підрозділу Міністерства фінансів України, який мав відповідати за адміністрування надходжень до Державного бюджету. Формування структури податкової служби України започатковано постановою Ради Міністрів Української РСР від 12 квітня 1990 року № 74 «Про створення державної податкової служби в Українській РСР». Саме цим документом регламентовано створення 1 липня 1990 року державної податкової служби у системі Міністерства фінансів УРСР [1].

Первісно в основу побудови було закладено структуру жорсткої вертикальної централізації з прив'язкою до адміністративно-територіального устрою держави. Принцип побудови вимушено виявився змішаним (галузевий та по видах податків). У міру розвитку підприємництва в Україні (збільшення чисельності приватних структур та обсягів їх фінансових операцій) податкові органи вдосконалювали свою структуру, методи контролю, а також збільшували чисельність. У такому вигляді податкова служба в Україні проіснувала майже до кінця 1996 року, тобто до того часу, коли поверхневе, косметичне вдосконалення перестало давати відчутні результати. У країні почав спостерігатися значний ріст заборгованості у частині платежів до бюджету, неконтрольований вивіз капіталу за кордон, розростання неофіційного сектора економіки. Виникла ситуація, коли податкова служба уже не мала змоги повною мірою виконувати функції, покладені на неї державою [2].

Новий етап розвитку державної податкової служби в Україні припадає на 1996–1997 роки. У цей час створено та розпочато функціонування Державної податкової адміністрації України (Указ Президента України від 22 серпня 1996 року № 760/96 «Про створення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій»), постанова Кабінету Міністрів України від 15 листопада 1996 року № 1385 «Про забезпечення діяльності Державної податкової адміністрації України») [1]. Цей період розвитку характеризується тим, що влада, нарешті, почала більш глибоко замислюватися над необхідністю реальних, конструктивних змін у засадах організації податкових органів. Саме у цей час виникає необхідність у проведенні докорінної модернізації органів державної податкової служби – починають розроблятися Концепція та Стратегія наряду розвитку Державної податкової служби України. Схвалена у 1998 році Програма дій Кабінету Міністрів України дала можливість передбачити на майбутнє в організаційно-управлінській структурі податкової служби перехід до податкових округів та відхід від побудови органів податкової служби за адміністративно-територіальним принципом. Створення міжрайонних і об'єднаних податкових інспекцій стало першим кроком до вирішення цього завдання (наказ ДПА України від 12.02.98 № 66) [2]. Суттєвим недоліком системи податкових органів, що склалася на той період, було те, що діюча організаційно-управлінська структура органів податкової служби не у повній мірі відповідала функціональному принципу, який застосовано у багатьох країнах світу і який на практиці довів свою високу ефективність.

Наступним кроком на шляху вдосконалення організаційно-управлінських засад податкових органів стало прийняття ДПА України наказу № 507 від 02.10.2000 р. «Про організаційну структуру Державної податкової адміністрації України». Цим наказом затверджено структуру та штатну чисельність головних управлінь ДПА України, перелік функцій та процедур та їх закріплення за структурними підрозділами ДПА України. Створені як самостійні Головне управління правового забезпечення, управління з питань забезпечення роботи з органами державної влади та управління захисту податкової інформації. Створено управління по роботі з великими платниками податків, основним завданням якого визначено організацію роботи з утворення та забезпечення функціонування інспекцій по роботі з великими платниками податків у регіонах. Як і було передбачено концепцією розвитку податкової служби України, утворено податкові інспекції з функціями безпосереднього обслуговування та контролю за великими платниками податків у найбільших містах – промислових центрах України [2; 3].

Протягом 2000–2013 років було запроваджено цілу низку заходів, спрямованих на вдосконалення організаційної структури контролюючих органів, з метою підвищення ефективності виконання ними контрольної-наглядової діяльності, і разом з тим налагодження більш тісного та продуктивного співробітництва з бізнесом. Задля визначень ключових засад розвитку системи контролюючих органів, зокрема їх організаційної структури, у цей період було прийнято декілька документів стратегічного та концептуального характеру, а саме: Стратегічний план розвитку державної податкової служби України до 2013 року, в якому визначено основні напрями модернізації; Концепцію вдосконалення організаційної структури державної податкової служби України; Стратегічний план розвитку державної податкової служби України на період до 2013 року [2; 3].

З викладеного видно, що з самого початку створення у складі апарату держави центрального органу виконавчої влади з питань реалізації податкової політики (пізніше податкової та митної) почалися пошуки її найоптимальнішої організаційної структури. Однак якщо на первинних етапах становлення і розвитку системи податкових органів усі зміни щодо їх структури носили швидше поверхневий характер, то починаючи з кінця 90-х – початку 2000-х років зміни організаційної структури зазначених органів стають більш змістовними і конструктивними. Зокрема у тих змінах, які запроваджувалися в організаційно-управлінській структурі, почали простежуватися прагнення влади нарешті відмовитися від лінійної парадигми управління, яка досталася у спадок від радянської епохи, і більше уваги приділити функціональному принципу організації.

У цілому останні роки реформування органів влади, які реалізують державну податкову політику, спрямоване саме на розвиток їх організаційної структури на функціональній основі, і структура центрального апарату ДФС України є тому яскравим свідченням. Ми цілком підтримуємо такий курс влади у реформуванні структури державної фіскальної служби, оскільки за такого підходу обов'язки у середині системи розподіляються між її ланками залежно від різновиду роботи, яку вони виконують, тобто типові, споріднені процеси, для виконання яких необхідні однакові чи схожі форми, методи, прийоми роботи, які здійснюються спеціально створеними для цього (спеціалізованими) структурними одиницями. Слід зазначити, що авторитетні міжнародні фінансові інституції наполягають на тому, що саме функціональна структура є найбільш оптимальною для нормальної роботи фіскальних органів влади, зокрема фахівці Міжнародного валютного фонду та Світового банку до основних переваг функціональної організаційно-управлінської структури відносять:

- стандартизація аналогічних процесів зі справляння різних типів обов'язкових платежів, що значно спрощує виконання платниками податків реєстраційних трансакцій та погашення податкової заборгованості;
- уніфікація правил та процедур з дотримання податкового законодавства платниками податків;
- узгодження та згрупування у межах однієї організації ключових однорідних функцій податкових органів з метою підвищення рівня управлінського нагляду та контролю;
- комп'ютеризація усіх видів робочих процесів;
- поглиблення спеціалізації та навчання, а також професійний розвиток персоналу;
- зростання ефективності та продуктивності праці усіх підрозділів та податкової адміністрації загалом, усунення випадків дублювання процесів адміністрування різних типів податків;
- оперативне виявлення випадків ухилення від оподаткування та відповідне скорочення масштабів здійснюваних контрольних заходів за діяльністю платника завдяки моніторингу його загальної податкової поведінки і т. ін. [4, с.6; 5].

Однак, попри те, що у цілому питання реформування контролюючих органів у податковій сфері влада, на нашу думку, тримає вірний курс, втім існує ряд питань, які потребують більш ретельної уваги державно-владних суб'єктів.

По-перше, слід детальніше переглянути обов'язки різних функціональних ланок системи ДФС України, особливо її центрального апарату, який останнім часом хоча й скоротили, втім залишається доволі таки розгалуженим. Адже функціональний підхід, хоча й передбачає усунення дублювання функцій різними структурними ланками, втім на практиці владі ніщо не заважає утворювати організаційні підрозділи з різними назвами, втім зі схожими завданнями та функціями. Так, наприклад, у складі Центрального апарату ДФС України існують Головне слідче управління фінансових розслідувань та діє ще Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, при цьому складі останнього діє Відділ фінансових розслідувань.

По-друге, вважаємо, що було б доцільним більш активно запроваджувати елементи матричної організаційної структури, зберігаючи при цьому, безумовно, пріоритет функціональної моделі. Такий підхід дозволить ще більше децентралізувати управління та більш оптимально поєднати вертикальний і горизонтальний підходи управління у межах структури органів державної фіскальної служби, що гарантує, з одного боку, відсутність тотального вертикального контролю, а з іншого, забезпечить контроль за роботою структурних одиниць одразу декількома керівниками. Тобто послаблення сили вертикального (централізованого) контролю за нижчестоящими ланками не означатиме погіршення його якості та ефективності.

По-третє, вважаємо, що необхідно більш активно розвивати концепцію запровадження спеціалізованих офісів ДФС України по роботі з окремими категоріями платників податків. Сьогодні такий підхід втілюється у створенні спеціальних офісів по обслуговуванню великих платників податків. Організаційна структура таких офісів суттєво відрізняється від структури податкових органів районного рівня, оскільки має галузеву спрямованість. У кожному відділі обслуговуються підприємства конкретної галузі народного господарства, де їм надають повний перелік податкових послуг – від первинної реєстрації, консультацій з податкового законодавства до видачі довідок, документів і проведення податкового аудиту. Серед переваг, які одержують великі платники у результаті реєстрації у таких установах – мінімізація втручання держави у поточну діяльність платників податків; оперативне реагування податкових органів на проблеми платника; заміна наявного постаудиту платника поточним моніторингом діяльності, тобто можливість проведення незалежного аудиту; удосконалення ризикоорієнтованої системи адміністрування податків, і як наслідок, – суттєве зменшення кількості, а надалі, можливо, і повна відсутність планових і позапланових перевірок [5]. З нашої точки зору таку практику роботи з платниками податків можна розповсюдити і на певні категорії середнього бізнесу, зокрема на тих його представників, від яких надходять найбільші внески до бюджету та (або) цільових фондів. Це дозволить налагодити більш тісний та змістовний контакт влади з середнім бізнесом, підвищити рівень його довіри до себе. Адже за статистикою саме середній бізнес найменше довіряє контролюючим органам.

По-четверте, у контексті розвитку державної фіскальної служби насамперед як органу сервісного характеру, обумовлює необхідність підвищення якості роботи Центрів обслуговування платників податків, зокрема шляхом збільшення кількості працівників, зайнятих консультативно-роз'яснювальною роботою. Адже на сьогодні лише близько 1% працівників органів ДФС з їх загальної кількості (1% від 58 тис. осіб) виконують функції з консультування платників податків [6, с. 14].

По-п'яте, необхідно переглянути коло функціональних обов'язків усіх структурних ланок контролюючих органів на предмет їх перенавантаження. Вище по тексту ми зазначали, що функціональний підхід до організації структури Державної фіскальної служби України передбачає зосередження однотипних функцій у віданні відповідних спеціальних підрозділів, однак, це не повинно призводити до надмірного перенавантаження завданнями і функціями цих підрозділів, оскільки це, як правило, призводить до того, що їх працівники підходять до виконання своїх обов'язків досить формально.

Ю. Дрогозов, В. Дубровський, акцентуючи увагу на цій проблемі, як приклад наводять Департамент правової роботи, до функцій якого належить «організація та участь у реалізації правової політики, спрямованої на забезпечення надходжень до бюджетів усіх рівнів», супроводження справ у судах та розгляду адміністративних скарг платників податків [6, с. 14]. Дослідники зазначають, що об'єднання всіх цих функцій та завдань призводить до формального підходу посадових осіб департаменту під час проведення процедури адміністративного оскар-

ження та негативної для платників податків статистики прийнятих рішень, яка на рівні ДФС України свідчить про недопустимо та необгрунтовано низький відсоток повністю або частково задоволених скарг платників податків. Лише 3-4% від загальної кількості адміністративних скарг платників податків розглядаються ДФС України на користь платників. При цьому у судах з незадоволених на рівні адміністративного оскарження скарг платників податків приймається близько 70% рішень на користь таких платників, що свідчить про упереджене ставлення органів ДФС до платників податків під час розгляду адміністративних скарг [6, с. 14]. У зв'язку з цим автори доходять цілком слушного висновку, що постає питання про недоцільність об'єднання в одному департаменті функцій розгляду скарг платників податків та правового супроводження справ у судах або встановлення кардинально нових показників оцінки роботи цього підрозділу та дій його посадових осіб [6, с. 14].

Висновки. Отже, підсумовуючи проведені дослідження, можемо з упевненістю стверджувати, що організаційно-управлінська структура є однією з визначальних умов якості та ефективності виконання органами державної фіскальної служби своїх завдань та функцій. Усвідомлюючи це, влада останні роки намагається запровадити найбільш оптимальну організаційно-управлінську модель структури даних органів влади, яка б з одного боку гарантувала якісну та ефективну реалізацію їх сервісної функції та, відповідно, сприяла підвищенню довіри платників податків до контролюючих органів, а з іншого – забезпечувала належне виконання фіскальних функцій. Найбільш підходящою для таких цілей є функціональна організаційно-управлінська структура, яку сьогодні влада й намагається запровадити у систему ДФС України. Грамотний підхід до втілення цієї ідеї дозволить, на нашу думку, сформувати у межах системи зазначених органів влади три рівні організаційної структури, а саме: стратегічний, тактичний та виконавчий, що має позитивно вплинути на якість та ефективність здійснення свого функціонального призначення системою у цілому. Разом із тим, не слід забувати про те, що жодна організаційно-управлінська структура не ідеальна і має як свої переваги, так і недоліки, які обов'язково необхідно враховувати та намагатися нівелювати, зокрема шляхом запровадження окремих елементів з інших організаційно-управлінських моделей.

Список використаних джерел:

1. Становлення та модернізація Державної податкової служби України // Офіційний портал ДФС України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/stanovlennya-ta-modernizatsi/>
2. Податковий менеджмент. Курс лекцій для студентів з навчальної дисципліни «Податковий менеджмент» / [Укладачі: Б.П. Ярема, В.П. Маринець, Н.В. Савчук та ін.] // Податковий менеджмент. – Львів : Магнолія 2006, 2013. – 352 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1529052764393/ekonomika/podatkova_sluzhba_ukrayini_napryami_rozvitku
3. Становлення та модернізація Державної податкової служби України // Офіційний портал ДФС України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/stanovlennya-ta-modernizatsi/>
4. Kidd M. Revenue Administration: Functionally Organized Tax Administration / M. Kidd. – IMF, Fiscal Affairs Division. 2008. – 13 p.
5. Типові моделі функціонування податкових органів: порівняльний аспект / О.С. Ватаманюк. // Економіка. Управління. Інновації. – 2014. – № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2014_1_20.pdf
6. Дрогозов Ю. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення / Ю. Дрогозов, В. Дубровський // Група «Податкова реформа» РПР. – С. 34. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rpr.org.ua/ua/groups-rpr/tax-reform>