

УДК 336.225(477)–057.34

А. В. Головач

**КЕРІВНИК ОРГАНІВ ТА ПІДРОЗДІЛІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ
СЛУЖБИ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОТВОРЕННЯ
ТА ПРАВОРОЗУМІННЯ**

Досліджено суть і значення управлінської діяльності керівника в органах державної податкової служби України. Проаналізовано законодавство, що визначає структуру і процес управління в органах державної податкової служби. Запропоновано класифікацію керівного складу органів державної податкової служби відповідно до їх повноважень та рівня управління.

Ефективність управлінського процесу, настроїв працівників у колективі, стосунки між співробітниками залежать від багатьох факторів: безпосередніх умов роботи, професійних якостей

© Головач А. В., 2011

працівників, що займаються роботою з персоналом, але найбільше робота органу залежить від керівника. Тому вислів загальновідомого вченого ХХ ст. Г. Сельє: «Вибір місця роботи слід починати з вибору керівника» [1, с. 47] є актуальним і сьогодні.

Окремі питання управлінської діяльності керівника в різних органах виконавчої влади досліджувалися у працях таких учених, як В. Б. Авер'янов, Н. О. Армаш, О. М. Бандурка, В. А. Грохольський, В. В. Конопльов, А. М. Омаров, В. П. Петков, Ю. О. Шибалкін, С. А. Яценко тощо. Деякі проблеми діяльності керівника в органах державної податкової служби (далі – ОДПС) розглядалися у дисертації О. О. Бандурки. Однак і досі в теорії управління та в науці адміністративного права не проведено ґрунтовного аналізу законодавства і юридичної літератури з питань, що стосуються сутності та значення управлінської діяльності керівника ОДПС, зокрема не досліджена правова природа та відсутня єдність у тлумаченні понять «керівник» і «начальник» ОДПС, не вивчено їх співвідношення тощо. Тому нами поставлено завдання виявити прогалини у законодавстві та розкрити проблеми щодо сутності і значення керівника в ОДПС, а також запропонувати класифікацію керівного складу ОДПС, враховуючи їх повноваження та рівень управління.

Незважаючи на численне використання в нормативно-правових актах і науковій літературі терміна «керівник» (у словниках під керівником розуміється «той, хто керує ким-, чим-небудь, очолює когось, щось» [2, с. 425]), єдиного загальноприйнятого його поняття не існує. Однак правильне розуміння даного поняття є важливим, оскільки з ним пов'язані погляди на посаду в структурі апарату управління, функціональну сферу діяльності, статус особи, рівень управління, сферу підпорядкування і т. ін.

Керівником правоохоронного органу (яким відповідно до ст. 2 Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» [3] є ОДПС) у законодавстві вважаються керівники та заступники керівників центральних апаратів правоохоронних органів, їх самостійних структурних і територіальних підрозділів [4, п. 1.3]. У ст. 2 Закону України «Про державну службу», керівників та їх заступників визначено як «державних службовців, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій» [5]. У ст. 10 Закону України «Про боротьбу з корупцією» [6] під керівниками розуміються особи, які очолюють міністерства і відомства, державні підприємства, установи та організації чи їх структурні підрозділи. Як бачимо, у наведених вище нормативно-

правових актах категорія «керівник» розуміється по-різному, тобто залежно від сфери суспільних відносин, які вони регулюють.

У нормативно-правових актах, які безпосередньо регулюють діяльність ОДПС, як синоніми використовуються два терміни «керівник» та «начальник». Зокрема в Податковому кодексі України (далі – ПКУ) йдеться про керівника ОДПС (п. 3 ч. 15 ст. 39), керівника (його заступника) відповідного контролюючого органу (п. 1 ч. 9 ст. 56), начальників державних податкових інспекцій та їх заступників (п. 2 ч. 1.40 ст. 20) тощо [7]. У переважній більшості нормативно-правових актів, що регулюють діяльність податкової міліції, вживається термін «начальник». Однак поняття «начальник» є вужчим за змістом і охоплюється поняттям керівник, тому що будь-який керівник є начальником, але не кожен начальник може бути керівником [8, с. 250].

У науковій літературі керівником вважається особа, яка наділена правом прийняття рішень і виступає єдиначальником у межах наданих йому повноважень [9, с. 139]. Зокрема на думку О. О. Бандурки, керівник – це особа, яка наділяється правом прийняття рішень та виступає в ролі єдиначальника в межах наданих йому повноважень [10, с. 303]. Подібне визначення поняття керівника пропонує Н. П. Матюхіна, котра під ним розуміє «особу, яка наділена повноваженнями приймати управлінські рішення та здійснювати організацію їх виконання» [11, с. 36]. В. Б. Авер'янов визначає керівника, як особу, «покликану здійснювати управління персоналом службовців органу і створювати належні умови для його безперешкодної діяльності» [12, с. 59]. Н. О. Армаш під керівником розуміє посадових осіб, наділених адміністративною владою стосовно очолюваного ними певного формально організованого колективу, які здійснюють внутрішньоорганізаційне управління ним [13, с. 35]. О. М. Омаров, характеризуючи керівника, більшу увагу приділяє його особистим якостям, вказуючи, що керівник – це та особистість, яка володіє організацьким талантом і наділена суто людськими душевними якостями [14, с. 8].

На нашу думку, найбільш розгорнуте і ґрунтовне визначення терміна «керівник» дав В. В. Конопльов, який вважає керівником посадову особу, наділену адміністративною владою, на яку законом або підзаконними нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих функцій, яка є головним розпорядником бюджетних коштів, наділена правом прийняття найбільш важливих управлінських рішень, в тому числі у вигляді нормативно-правових актів з усіх сфер (напрямків) діяльності підпорядкованого їй органу (підрозділу) та прийняття кінцевого рішення про присвоєння (пониження) спеціальних звань, прийняття на службу чи звільнення з неї [8, с. 253].

Аналізуючи чинне законодавство, що регулює управління у сфері оподаткування, можна дійти до висновку, що ОДПС, як і інші органи виконавчої влади, можуть мати різну кількість рівнів управління залежно від завдань, цілей, розмірів, формальної структури та інших зовнішніх і внутрішніх факторів. І на кожному з рівнів складної системи керівники виконують свої специфічні функції. Втім, незалежно від того, скільки рівнів управління існує в конкретному ОДПС, у теорії управління керівників традиційно поділяють на три категорії: керівники низового рівня, керівники середнього рівня та вищий організаційний рівень [15, с. 171].

У науковій літературі з управління виділяються й різні види (групи) керівників. Так, Н. П. Матюхіна та інші вчені поділяють усіх керівників відповідно до повноважень і кола їх обов'язків на: 1) лінійних, які очолюють орган або його відносно відокремлені підрозділи (відділ, бюро тощо); 2) функціональних, які очолюють функціональні підрозділи управління, тобто організаційно об'єднані групи фахівців з певної функції чи групи функцій управління [11, с. 37].

Вважаємо, що керівників ОДПС також можна класифікувати беручи за основу їх повноваження і коло обов'язків, а також рівень управління.

До керівного складу в системі ОДПС належить керівництво Державної податкової адміністрації (далі – ДПА) України, директори департаментів, начальники головних управлінь та управлінь ДПА України та їх заступники, голови державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та їх заступники, ректори та проректори навчальних закладів, що входять до сфери управління ДПА України, начальники державних податкових інспекцій у містах, районах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних податкових інспекцій та їх заступники, начальники спеціалізованих державних податкових інспекцій та їх заступники, а також начальники структурних підрозділів зазначених ОДПС.

Слід зазначити, що ті керівники, які спрямовують діяльність відповідних ОДПС, стимулюють діяльність їх персоналу, розпоряджаються матеріальними і фінансовими ресурсами відповідних ОДПС і несуть повну відповідальність за виконання покладених на них завдань, належать до лінійних. Особливою рисою лінійних керівників є також їх право представляти відповідний ОДПС у зовнішніх відносинах – з іншими державними органами, органами місцевого самоврядування та об'єднаннями громадян. Зазначене право з позиції теорії систем забезпечує зовнішню доцільність конкретного ОДПС як елемента систем більш високого порядку, оскільки взаємодія

його з іншими елементами цих систем призводить до зміцнення кожної з них як єдиного цілого. Керівники ж підрозділів, основне завдання яких полягає у сприянні ефективній роботі лінійних керівників, належать до функціональних [16, с. 260].

Якщо звернутися до нормативних актів, що визначають структуру і процес управління ОДПС, то можна переконатися, що вони спираються на ієрархічний підхід. Так, у ст. 5 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» (далі – Закон) вказано, що Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду за поданням Прем'єр-міністра України та звільняє з посади Президент України [17].

Згідно з п. 9 Положення про Державну податкову адміністрацію України [18] Голова ДПА здійснює керівництво Адміністрацією, несе персональну відповідальність перед Кабінетом Міністрів України за виконання покладених на неї завдань; розподіляє обов'язки між своїми заступниками, визначає ступінь їх відповідальності; призначає на посаду та звільняє з посади за погодженням з Міністром фінансів голів державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, ректорів навчальних закладів, що належать до сфери управління ДПА; призначає на посаду та звільняє з посади заступників голів державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, працівників ДПА, начальників державних податкових інспекцій у містах, районах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних податкових інспекцій, їх перших заступників тощо.

Окрім нього керівництво ДПА України здійснюють Перший заступник Голови Державної податкової служби України, який за посадою є начальником податкової міліції, шість Заступників Голови ДПА України (за відповідними напрямками діяльності) та Заступник Голови Державної податкової адміністрації України – голова ДПА у м. Києві. Заступників Голови Державної податкової адміністрації України призначає на посади за поданням Прем'єр-міністра України та звільняє з посад Президент України (ч. 2 ст. 5 Закону).

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Їх керівники, як і орган в цілому, безпосередньо підпорядковуються Державній податковій адміністрації України.

Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, спеціалізовані та об'єднані державні податкові інспекції очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державної податкової адміністрації України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Керівники цих органів безпосередньо підпорядковуються відповідним державним податковим адміністраціям в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

У разі підпорядкування спеціалізованої державної податкової інспекції Державній податковій адміністрації України начальник такої спеціалізованої інспекції призначається на посаду і звільняється з посади Головою Державної податкової адміністрації України (ч. 5 ст. 5 Закону).

Відповідно до ч. 1 ст. 19 Закону у складі відповідних ОДПС діє податкова міліція, яка складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства, виконують оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Податкову міліцію очолює Перший заступник Голови ДПА України – начальник податкової міліції (ч. 3 ст. 20 Закону). Він має трьох заступників: Першого заступника начальника податкової міліції – начальника Головного управління податкової міліції ДПА України, першого заступника начальника податкової міліції – начальника Управління внутрішньої безпеки ДПА України та заступника начальника податкової міліції ДПА України – начальника Слідчого управління податкової міліції ДПА України. Вказані начальники управлінь податкової міліції призначаються Головою ДПА України (ч. 6 ст. 5 Закону).

Податкову міліцію в державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють начальники управлінь податкової міліції – перші заступники голів відповідних державних податкових адміністрацій (ч. 4 ст. 20 Закону).

Згідно з підпунктом 5 п. 9 Положення про Державну податкову адміністрацію України Голова ДПА призначає на посаду та звільняє з посади заступників голів державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, працівників ДПА, начальників державних податкових інспекцій у містах, районах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних податкових інспекцій, їх перших заступників – начальників податкової міліції, начальників інших спеціалізованих державних податкових інспекцій, їх пер-

ших заступників – начальників податкової міліції за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Слід зазначити, що керівники податкової міліції, виконуючи спільні для всієї системи податкової служби завдання, мають і специфічні, власні завдання, які безпосередньо визначені у ч. 2 ст. 19 Закону.

Міністр внутрішніх справ здійснює керівництво всією міліцією України (ч. 7 Закону України «Про міліцію»). Між тим податкова міліція входить до структури Державної податкової адміністрації України і керівництво нею здійснює Голова ДПА України. Отже, можна дійти висновку, що податкова міліція є різновидом міліції, а її органи також є державними озброєними органами виконавчої влади.

Аналізуючи права податкової міліції стосовно її правосуб'єктності, помічасмо їхню подвійну природу, що відрізняє підрозділи податкової міліції від інших органів міліції. Так, відповідно до ст. 22 Закону, працівники податкової міліції наділені правами, передбаченими в законі, як для ОДПС, так і правами, що містяться в окремих положеннях Закону України «Про міліцію». Тобто законодавчо визначено похідний характер прав податкової міліції від двох самостійних правових джерел. Проте Закон обумовив певні обмеження для працівників податкової міліції у користуванні всім обсягом прав, передбачених для ОДПС. Наприклад, під час здійснення податкового контролю працівники податкової міліції не мають права приймати рішення про застосування фінансових санкцій та накладення адміністративних штрафів. Серед міліціонерів-податківців наданими повноваженнями мають право користуватись тільки начальники податкової служби, оскільки вони є заступниками керівників ОДПС.

Отже, слід наголосити, що користуватись повноваженнями податкової міліції мають право лише посадові особи начальницького складу податкової міліції. Це є виключно їх прерогативою, закріпленою у Законі. Ніякі інші посадові особи місцевих ОДПС, навіть керівники або заступники керівників даних органів на це не мають права.

Подібна диференціація прав закріплена й у ст. 20 ПКУ, де вказано, що «права, передбачені підпунктами 20.1.1–20.1.11, 20.1.23–20.1.26, 20.1.29–20.1.31, надаються посадовим особам ОДПС, а права, передбачені підпунктами 20.1.12–20.1.22, 20.1.27–20.1.28, 20.1.32–20.1.40 цієї статті, надаються головам державних податкових адміністрацій і начальникам державних податкових інспекцій та їх заступникам».

Незважаючи на великий обсяг повноважень, закріплених у податковому законодавстві за керівництвом ДПА, їх права щодо податкової міліції є обмеженими. Так, у ст. 12 Закону зазначено, що порядок скасування рішень ОДПС не застосовується щодо рішень податкової міліції. Підпункт 14 п. 5 Положення про ДПА України також вказує, що ДПА не може скасовувати рішення податкової міліції в разі їх невідповідності актам законодавства тощо.

У свою чергу, обсяг обов'язків начальників підрозділів податкової міліції також є ширшим, ніж у підпорядкованих їм працівників. Наприклад, законодавчо закріплено, що особа начальницького складу податкової міліції незалежно від займаної нею посади, місцезнаходження і часу в разі звернення до неї громадян або посадових осіб із заявою чи повідомленням про загрозу особистій чи громадській безпеці або в разі безпосереднього виявлення такої загрози повинна вжити заходів щодо запобігання правопорушенню і його припинення, рятування людей, подання допомоги особам, які її потребують, встановлення і затримання осіб, які вчинили правопорушення, охорони місця події і повідомити про це в найближчий орган внутрішніх справ (ч. 2 ст. 21 Закону).

Отже, управлінська діяльність сучасного керівника ОДПС є багатоплановою. Вона об'єднує діяльність з визначення основних цілей управління, а також головних напрямів їх досягнення та розвитку. Цю діяльність здійснюють різні види (групи) керівників, які поділяються на певні категорії.

Проблема «діапазону» управління керівника в ОДПС, вважаємо, є перспективною і вимагає спеціального дослідження. Важливо підкреслити, що сфера впливу керівника ОДПС залежить від ряду факторів, зокрема ступеню централізації рішень, характеру і ступеня складності діяльності, стану засобів зв'язку, здатності і готовності підлеглих до співпраці, особистих якостей керівника [9, с. 148]. Отже, ключове значення в системі управління ОДПС має їх керівний склад. Саме він несе на собі основний тягар діяльності у цій сфері та відповідальність за її результати.

Список літератури: 1. Сельє Г. Стресс без дистресса / Г. Сельє ; пер. с англ. ; под общ. ред. Е. М. Крепса. – М. : Прогресс, 1979. – 126 с. 2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : Перун, 2004. – 1440 с. 3. Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів : закон України від 23 груд. 1993 р. № 3781-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3781-12>. – Із змінами. 4. Про затвердження Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України : затв. наказом Головкиру України, МВС України, Служби безпеки України, Ген. прокуратури України від 19 жовт.

2006 р. № 346/1025/685/53 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1166-06>. **5.** Про державну службу : закон України від 16 груд. 1993 р. № 3723-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 52. – Ст. 490. **6.** Про боротьбу з корупцією: закон України від 5 жовт. 1995 р. № 356/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 34. – Ст. 266. **7.** Податковий кодекс України : закон України від 2 груд. 2010 р. № 27556-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. – Із змінами. **8.** Конопльов В. В. Організаційно-правовий механізм підготовки та прийняття управлінських рішень в адміністративній діяльності органів внутрішніх справ : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / В. В. Конопльов. – Х., 2006. – 424 с. **9.** Основи управління в органах внутрішніх справ : навч. посіб. / [О. М. Бандурка, В. М. Бевзенко, В. М. Василенко та ін.] ; МВС України, Харк. нац. ун-т внутр. справ. – Х. : ХНУВС, 2011. – 591 с. – (Бібліотека слідства та дізнання). **10.** Бандурка О. О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти : монографія / О. О. Бандурка. – Х. : Нац. ун-т внутр. справ, 2005. – 506 с. **11.** Термінологічний словник з управління персоналом органів внутрішніх справ України / уклад. Н. П. Магюхіна ; за заг. ред. проф. О. М. Бандурки. – Х. : Ун-т внутр. справ, 2000. – 120 с. **12.** Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / за заг. ред. В. Б. Авер'янова. – К. : Факт, 2003. – 384 с. **13.** Армаш Н. О. Адміністративно-правовий статус керівників органів виконавчої влади : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Н. О. Армаш. – К., 2005. – 200 с. **14.** Омаров А. М. Руководитель: мышление о стиле управления / А. М. Омаров. – М. : Прогрес, 1984. – 118 с. **15.** Бандурка А. М. Психология управления : учеб. пособие / А. М. Бандурка, С. П. Бочарова, Е. В. Землянская. – Харьков : Титул, 2007. – 532 с. **16.** Бандурка О. О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / О. О. Бандурка. – К., 2007. – 499 с. **17.** Про державну податкову службу в Україні : закон України від 4 груд. 1990 р. № 509-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509-12>. – Із змінами. **18.** Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України : постанова Кабінету Міністрів України від 26 трав. 2007 р. № 778 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=778-2007-%EF>. – Із змінами.

Надійшла до редколегії 24.03.2011

Исследованы суть и значение управленческой деятельности руководителя в органах государственной налоговой службы Украины. Проанализировано законодательство, которое определяет структуру и процесс управления в органах государственной налоговой службы. Предложена классификация руководящего состава органов государственной налоговой службы в соответствии с их полномочиями и уровнем управления.

The essence and meaning of chief's managing activity within the state tax service of Ukraine are researched. Legislation defining the structure and the process of management within the state tax service is analyzed. Classification of the leading staff of the state tax service in accordance with their authorities and the level of management is offered.