

МІЖРЕГІОНАЛЬНА
АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ



МАУП

Ф. О. Ярошенко
В. В. Павленко
В. Л. Павленко

ІСТОРІЯ ПОДАТКІВ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

За загальною редакцією А. М. Подоляки

Рекомендовано

*Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник*

для студентів вищих навчальних закладів

Київ

ДП «Видавничий дім «Персонал»

2012

Рецензенти: *І. Д. Якушик*, д-р екон. наук, проф.

А. М. Колодій, д-р юрид. наук, проф.

В. Л. Наумов, канд. юрид. наук, старш. наук. співроб.

Схвалено Вченою радою Міжрегіональної Академії управління персоналом (протокол № 9 від 27.10.10)

Рекомендовано Міністерством освіти і науки України (лист № 1/11-1451 від 21.02.11)

Ярошенко Ф. О.

Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подольяки. — К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. — 416 с. : іл. — Бібліогр. : с. 410–412.

ISBN 978-617-02-0102-7

Висвітлено історію розвитку податкової системи з найдавніших часів до наших днів, зокрема формування класового суспільства у Стародавньому Єгипті та Вавилоні, фінансову та податкову системи Давньої Греції, Стародавнього Риму та Франції X–XVIII ст., систему податків Київської Русі (IX–XIII ст.), Литовсько-Польської доби (початок XIV – початок XVI ст.), козацької держави (1648–1654 рр.), московсько-російської податкової системи (середина XVI – початок XX ст.), податкової системи часів радянської влади (1917–1991), становлення податкової системи України (1991–2010) та її модернізацію, а також структуру сучасної податкової системи зарубіжних країн.

Для студентів і викладачів, а також широкого кола читачів, зокрема працівників ДПС України та платників податків.

© Ярошенко Ф. О., Павленко В. В., Павленко В. Л., 2012

© Міжрегіональна Академія управління персоналом (МАУП), 2012

© ДП «Видавничий дім «Персонал», 2012

ISBN 978-617-02-0102-7

Переднє слово

Податкова революція відбулася. Податковий кодекс, прийнятий Верховною Радою України 4 грудня 2010 р. і опублікований у газеті “Голос України”, став законом. Він слугуватиме базою для змін у житті держави.

Тривалий час через дірки в податковому законодавстві з державної казни витікали мільярди гривень, і держава не мала фінансового ресурсу для модернізації. Новий Податковий кодекс має створити умови для підвищення пенсій і стипендій, заробітних плат бюджетників, підвищити соціальні виплати. Наведення порядку у фіскальній сфері дасть змогу модернізувати систему охорони здоров'я і освіти, впровадити інфраструктурні проекти. Новий Податковий кодекс має стати фактично суспільним договором між державою і суб'єктами ділової активності. Сподіваюся, він буде прозорим і зрозумілим і найманому працівникові, і роботодавцю, і інвестору, і податковому інспектору.

Пропонований навчальний посібник “Історія податків та оподаткування в Україні” підготовлений авторами — практичними працівниками Державної податкової адміністрації України, Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби.

У посібнику розкрито зміст податків і податкової системи Стародавнього Єгипту, Давньої Греції, Стародавнього Риму, Франції періоду Х–XVIII ст., найдавнішої системи податків Київської Русі (IX — кінець XIII ст.), сплати податків Литовсько-Польської доби (початок XIV — початок XVI ст.), податкової системи козацької держави 1648–1654 рр., московсько-російської податкової системи (середина XVI — початок XX ст.), податкової системи за часів радянської влади (1917–1991 рр.), становлення та розвитку податкової системи України, зокрема теоретичного аналізу періоду 1991–2010 рр., Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, модернізації державної податкової служби України, сучасної світової податкової системи.

Досить конкретно сформовано чотири принципи оподаткування, що не є чистою теорією — їх дотримання при формуванні податкової системи та податкової політики є нагальною потребою, й особливо у сучасних умовах. Висвітлено питання податкової системи різних країн та відображення її специфічних умов. Висвітлено основні етапи становлення податкової системи та принципи модернізації державної податкової служби України. Кожний розділ цього навчального посібника спрямований на розкриття питань, пов'язаних зі світовими податковими системами.

Готуючи це видання, автори прагнули об'єктивно висвітлити історію виникнення податків, розвитку податкових систем, економічну ефективність виробництва та систему зв'язків і взаємозалежностей між цими категоріями з найдавніших часів до наших днів.

Ф. О. Ярошенко,
екс-міністр фінансів
України

МАУП

ВСТУП

Навчальний посібник створений з метою висвітлення історії виникнення та застосування понять “податки”, “податкова система”, “економічна ефективність виробництва”, “система зв’язків”, а також взаємозалежностей між цими категоріями.

Епіграфом до видання можуть стати слова апостола Матвія, який, перед тим як стати учнем Ісуса Христа, був митарем. У своєму Євангелії він словами Ісуса говорить, що кесарю кесарево, а Богу — боже. Цей вислів може стати основою податкової політики будь-якої держави.

Поява податків пов’язана з виникненням держави, і вони використовуються для фінансування її видатків. Сутність податків, їх структура, призначення, роль, характер оподаткування визначаються економічним і політичним ладом суспільства. Податки становлять основну частину державних фінансів.

Податок — це фіксований, обов’язковий, безоплатний платіж юридичних і фізичних осіб до бюджету держави на основі діючого законодавства.

Податок — плата суспільства за виконання державою її функцій, що має форму відрахування частини вартості валового національного продукту на загальносуспільні потреби. Тобто податки необхідні для забезпечення виконання державою її функцій. У цьому зв’язку навіть існує афоризм, що платити податки і померти повинен кожний. Проте такий погляд існував далеко не завжди. Наприклад, у давні часи основними доходами держав Греції були казенні промисли, монополії, доходи від оренди, а також повинності, накладені на іноземців, доходи від рибальської праці, виручка від конфіскованого майна, мито, добровільні внески та пожертви. Податки та позики вважалися надзвичайними доходами. Майже те саме було характерно й для Риму, хоча тут уперше демонструється спроба створення податкової системи, що ґрунтувалася на майновому та поголовному оподаткуванні, яке здійснювалося на підставі оцінки майна та перепису. Першим таким податком був трибутум.

До середини XVII ст. податки вважалися необхідним злом, до якого доводилося вдаватися тимчасово, у разі крайньої потреби, за наявності особливих умов, скрутного становища держави, коли інших способів покриття видатків не було. До них можна було звертатися лише за повної відсутності інших коштів, під якими розумілися домени, всіляке мито (у тому числі й судове), казенні підприємства (регалії). Вважалося, що державі, самодержцю більше личить бути купцем, аніж тираном.

Навіть у XVIII ст. деякі англійські теоретики до звичайних найбільших доходів держави зараховували не податки, а доходи від домен і лісів, конфіскації майна, що залишалося після загибелі кораблів, та нагляду за душевнохворими.

Наприклад, Вюртемберзький бюджет (Німеччина) складався з таких трьох частин: видатків; надходжень від домен; покриття, якого не вистачало за пунктом першим.

Наприкінці XIX ст. німецькі держави надавали право міським та сільським общинам удаватися до оподаткування лише у випадку нестачі інших надходжень (від майна общини, мита, зборів і допомоги казни).

З часом з натуральних повинностей, подарунків самодержцю, мита розвиваються податки у грошовій формі. Король (той же поміщик, тільки з більшими доменами) живе спочатку повинностями зі своїх земель, далі — з володінь васалів, конфіскацій, проїзду та охорони купців, монети, безхазяйного майна. До цього додається допомога феодалів та населення натурою, участю у походах, будівництвом укріплень, утриманням під час перебування короля та його свити; далі — допомога грішми. Усе це мало тимчасовий, надзвичайний і добровільний характер і стягувалося спочатку внаслідок звичаю.

Добровільні подарунки самодержцям в екстремальних випадках (як звичай) поступово стають постійними зборами, але стягуються лише в окремі роки і на визначені цілі. Вони все ще вважаються добровільними, адже встановлюються за згодою станів. Але у 1439 р. король Карл VII запроваджує перший постійний податок у зв'язку з веденням затяжної війни і створенням хоч невеликої, але постійної армії.

В Англії податки запроваджувалися королем за згодою парламенту. В окремих випадках королі порушували права парламенту й обхідними шляхами застосовували податки (наприклад, у вигляді обов'язку доставляти кораблі). Графства, розміщені всередині країни, повинні були сплачувати цю повинність грішми.

Проте англійський парламент до середини XVII ст. не визнавав постійних податків на загальні цілі. Уперше в 1660 р. було скасовано феодалні повинності і замість них половину акцизу на паливо та спиртні напої віддано королю і його спадкоємцям назавжди. За словами Йосипа Михайловича Кулішера, це був викуп¹. Адже король отримував щорічний дохід, а землевласники звільнялися від обов'язку захищати країну. Тобто виникнення постійних податків пов'язане з необхідністю утримання постійної армії. Завдяки цьому факту доменіальні доходи поступилися місцем податкам не тільки в Англії, а й в інших країнах Європи.

Але ще до середини XVIII ст. поряд з постійними податками в Англії існували тимчасові акцизи, тобто панувала змішана податкова система. Лише за часів короля Георга III усі акцизи було продовжено назавжди. Прямі ж податки зберігали тимчасовий характер до XIX ст.

У східних слов'ян початком оподаткування також були добровільні допомоги і данина, що збиралася з чужих племен. Жителі підносили князю, який приймав владу, “дари” і “покло-ни”. З часом відносини з добровільних перетворюються в обов'язкові, періодично сплачувані, а данина і дар — у подать, хоча спочатку даниною обкладали лише підкорені племена.

Пізніше з'являється данина на користь татар, або ординське срібло, яка з 1504 р. переходить у дохід московського князя і перетворюється на цільовий податок з усіх уділів на користь Великого князя. Поява податків у XVI ст. (“пищальні гроші” — на утримання стрільців, 1550 р.) пов'язана з переходом від дворянської кінноти в армії, якій платили землями, до найманої

¹ *Кулишер И. М.* Очерки финансовой науки. — Вып. 1. — Петроград: Наука и школа, 1919. — С. 63.

піхоти — пищальників (пищаль — вогнепальна зброя), пізніше перейменованих на стрільців, яким платили хлібом, сіллю і грішми. Для утримання армії призначалися, крім пищальних грошей, ямчужні (ямчуга — селітра для виробництва пороху), а також податі на городову та засічну справу (будівництво укріплень), полонянничні гроші (для викупу полонених). Стягнення здійснювались і в натуральній, і у грошовій формах.

Цікаво, що в Україні Військо Запорозьке також мало свою систему оподаткування. Це було мито, що накладалося на шинки та на купців за провезення краму, мостове мито (за провезення краму через річки), плата за охорону та конвоювання, димовий податок (на так званих сиднів, тобто одружених козаків і посполитих, які селилися біля Січі і вважалися підданими Кошу), військовий оклад (грошовий податок з посполитих). Ці податки використовувалися на потреби церкви і військової організації.

За висловом Й. М. Кулішера, “війна породила на світ податки, спочатку тимчасові, потім, з появою постійного війська, і постійні. Сучасна армія і сучасна податкова система — сіамські близнюки, нерозривно спаяні, нерозлучні, неподільні”¹.

Зв’язок податків з необхідністю утримання армії позначився на теорії оподаткування. Спочатку вона формує уявлення про податки як засіб, до якого вдаються тоді, коли вітчизна в небезпеці. Останні трактуються як плата, що вноситься кожним на захист країни. Але в часи середньовіччя (XV–XVI ст.) державні доходи ще не відокремлювалися від особистого майна короля, тому податки викликали протест з боку обстоювачів щодо недоторканності приватної власності. Визнання їх як постійних платежів було проблемним. Такими поглядами відзначалися ранні італійські автори, а також представники школи меркантилістів (наприклад, Ж. Боден).

Пізніше населення змиралося з податками, які почали перетворюватися на звичайні доходи держави. У цьому зв’язку

¹ *Кулишер И. М. Очерки финансовой науки. — Вып. 1. — Петроград: Наука и школа, 1919. — С. 66.*

виникають теорії, що отримали назву індивідуалістських. Вони базувалися на ідеях невтручання держави в економіку.

Найпоширенішою серед них була теорія вигоди (обміну еквівалентами, атомістична теорія), пов'язана із вченням про державу як результат угоди між громадянами. Фактично вона була формальним відображенням існуючих відносин, що в епоху Середньовіччя мали договірний характер. Державне господарство не відокремлювалося від особистого господарства короля і “живилося” доходами з домен, надходженням податків та мита, якими купувався військовий чи юридичний захист.

Атомістична теорія виникла в епоху Просвітництва (XVII–XVIII ст.) у Франції. Такі її представники, як Вобан Себастьян Ле Претр (1633–1707) та Монтеск'є Шарль Луї (1689–1755), розглядають податок як плату кожного громадянина за охорону його особистої та майнової безпеки, за захист країни, інші послуги.

До захисту від зовнішнього ворога пізніше приєднується підтримання внутрішнього порядку і спокою в країні, для чого потрібні були суд, поліція та інші державні органи. На їх утримання знову ж потрібно було платити податки. Так склався своєрідний обмін одних цінностей на інші. Як населення платить за товар продавцеві, так воно платить і уряду за його послуги. Сенсор Нассау Вільям (1790–1864) зазначав, що ця угода не завжди є добровільною і ще рідше – справедливою, проте це обмін, і в остаточному підсумку – обмін вигідний. Адже навіть неспроможний уряд дешевше і краще охороняє підданих, ніж якби кожен з них захищав себе самостійно і незалежно від інших.

Ця теорія поступово переростає в теорію фіскального договору, що поряд з теорією суспільного договору пояснює державу як об'єднання людей для охорони життя, свободи, майна, всі учасники якого віддають частину свого майна, щоб бути впевненими в іншій і спокійно користуватися нею. Такої думки дотримувалися Монтеск'є Шарль Луї (1689–1755), Мірабо Віктор Рикеті (1715–1789), Вольтер Марі Франсуа Аруе (1694–1778), Гоббс Томас (1588–1679). Останній писав, що держава

припиняє війну всіх проти всіх. Податки є тією ціною, якою купується мир.

Як бачимо, йдеться про захист (армію, потім поліцію), що закріплює наведену вище тезу про походження податків.

Інші відомі теоретики дотримувалися різних поглядів щодо оподаткування. Адам Сміт (1723–1790) вважав податки платою за послуги держави. Він *сформулював чотири принципи оподаткування, які називав законами, яким повинен відповідати кожний податок*:

1. Піддані будь-якої держави зобов'язані брати участь в утриманні уряду, кожний по можливості своїх власних коштів, тобто в розмірах доходів, отримуваних ним під захистом держави... Дотримання цього закону чи його недотримання становить те, що називають рівномірним чи нерівномірним розподілом податку.
2. Данина чи частина податку, що платить кожний підданий, повинна бути визначена, а не довільна. Час її сплати, спосіб стягнення та розмір внеску повинні бути точно визначені як для осіб, що платять податки, так і для всього суспільства.
3. Кожний податок має стягуватися у такий час і у такий спосіб, що є найзручнішими для платника.
4. Податок повинен стягуватися таким чином, щоб він забрав з народу якомога менше грошей понад те, що потрапляє до державної скарбниці, і водночас, щоб зібрані гроші залишались якомога менше часу в руках збирачів¹.

Ці принципи є не тільки теоретичними, їх дотримання при формуванні податкової системи та податкової політики є загальною необхідністю, особливо у сучасних умовах.

Не підлягає сумніву і необхідність визначеності податку (особливо завчасної). На думку А. Сміта, найменша невизначеність у справі податку спричиняє більше зло, ніж найважливіша нерівність. Адже завдяки невизначеності платники стають

¹ Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — Т. 3. — С. 185.

залежними від збирачів, які, використовуючи своє становище, можуть вимагати деякі “подарунки”. У цьому полягає одна з причин корупції державного фінансового апарату. Але головне зло не в ній, а в тому, що виникає спокуса платника, завдяки корумпованості державного апарату, ухилитися взагалі від сплати більшої частини податку. У результаті цього можливість виконання податками фіскальної функції у повному обсязі стає недосконалою. А держава, не отримавши очікуваних доходів, задля їх компенсації вимушена йти на підвищення діючих податків або на запровадження нових, додаткових. Збільшення податкового тягаря неминуче відображається на фінансовому стані платника. Його недосконалість є недосконалістю фінансової бази держави.

Необхідно також додати, що сам факт зміни податків далі буде слугувати невизначеності, що, на жаль, наявне в Україні. Страх перед підвищенням податків (або перед запровадженням нових) змушує підприємців страхуватися шляхом підвищення цін. З цього приводу А. Маршалл писав, що “...зміна зборів збільшує ризик для підприємців... і суспільство платить за такий ризик більше, ніж мали б бути еквівалентні цьому ризику страхові внески”¹.

Держава також зацікавлена і в тому, щоб призначити час і визначити спосіб сплати, зручний для платника. Інакше можна підірвати платоспроможність платника. Якщо ж держава хоче мати великі і стабільні доходи, то їй вигідніше “захопити” підлеглих у найсприятливіший момент. Адже овець стрижуть тоді, коли їхня шерсть найдовша і найгустіша.

Формуючи четвертий принцип, А. Сміт наголошував на скороченні відстані між казною і платником, завдяки чому повинні скоротитись витрати, спричинені процесом збирання податків. Адже чим більше буде витрачено при стягненні податку (на утримання спеціального апарату та ін.), тим менше залишиться фіску державі. Тому держава зацікавлена у виконанні цього принципу виходячи зі своїх власних потреб.

¹ *Маршалл А. Принципы экономической науки. — М., 1993. — Т. 3. — С. 185.*

Отже, сформульовані А. Смітом принципи відображають тенденції сучасної податкової політики, продиктовані логікою розвитку економічного і суспільного життя, інтересами фіску, держави загалом.

Тьєр Адольф (1797–1877) і Мак-Куллох Джон Рамсей (1789–1864) називають платників членами страхової спілки, де кожен платить пропорційно до своїх доходів чи майна, оскільки витрати з охорони та захисту мають розподілятися за сумою власності, яка охороняється.

Досить цікавою є думка П'єра Жозефа Прудона (1809–1865), який вважав, що податок — це обмін. Держава не повинна втручатись у діяльність, відведена приватній ініціативі. Але є ряд благ, виробництво яких не можуть взяти на себе приватні особи. Їх виробляє суспільство, вони є спеціальністю держави і задля них існують податки. За цією теорією держава — вже не тільки суд, поліція, дипломатія і армія, вона ще й орган, який своєю діяльністю повинен задовольнити колективні потреби населення.

Німецький фінансист К. Гок пропонує розглядати податки з іншого боку — податок як необхідність. Він по-новому розглядає роль держави. За Гоком, держава — це атмосфера, що завжди оточує нас і впливає на нас благодатно, коли ми навіть не бачимо її присутності. Цей перехід до нової ролі держави зумовив висновок про те, що податки зовсім не є платою за послуги держави. Люди сплачують податки, виконуючи обов'язок, задля збереження того великого цілого, до якого належить платник. Отже, почавши з фіскального договору, Гок все ж визначає, що податки не є платою за послуги, а чимось більшим, у чому втілюється участь кожного в житті іншого, держави, яка має самостійну цінність і становить вищу форму людської організації.

Німецькі вчені — фінансисти Лоренц Штейн (1815–1890), Альберт Шефе (1831–1903), Адольф Вагнер (1835–1917), Фелікс Кон (1864–1941) наголошують на етичному боці податків, моральному зв'язку між державою та особистістю, підкоренні приватного.

Французькі автори — П. Леруа-Больє та Р. Стурм, навпаки, згадують про податки тільки як засіб покриття потреб держа-

ви, бюджетний засіб і відмовляються розглядати їх з етичної точки зору.

З початку ХХ ст. утверджується думка, висловлена Вагнером, згідно з якою фіскальна мета податку замінюється соціальною. Це було викликано початком нової епохи, появою нових соціальних ідеалів. Новим ідеалом оподаткування стало прагнення до більшого зрівнювання доходів через їх розподіл, до зменшення прірви між багатими і збіднілими. Тобто епоху фіскального договору й епоху податків як суто бюджетного засобу змінює період соціальної системи оподаткування.

Податкова система кожної країни відображає її специфічні умови соціально-економічного розвитку. Це рівень розвитку економіки і соціальні умови, традиції народу і багато інших чинників. Не може бути держав з тотожними податковими системами.

Україна пройшла досить довгий шлях запровадження податків в економіці, що стало джерелом формування бюджету та регулятором підприємницької діяльності.

Затвердження Верховною Радою України Закону України “Про бюджетний кодекс” та Податкового кодексу України дає новий імпульс для зміцнення політичної та економічної стабільності в Україні.

Проголошення 24 серпня 1991 р. незалежності України стало юридичним фактом — розгорнулося її будівництво та визнання на міжнародній арені. У цей період зростає потреба у вивченні її історії.

Питання історії української державності та права вивчаються в курсі “Історія держави і права України”. У багатьох вищих навчальних закладах України вивчається спецкурс “Історія податків та оподаткування в Україні” у курсі “Податкова система в Україні”. Завданням цього спецкурсу є висвітлення питань виникнення, розвитку та зміни податкової системи з найдавніших часів до наших днів, а також ролі податків у житті суспільства, значення їх для функціонування держави взагалі та становлення української державності зокрема.

ВИНИКНЕННЯ І РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В КРАЇНАХ СВІТУ (З ДАВНІХ ЧАСІВ — НА ПОЧАТОК XVIII ст.)

1.1. Формування класового суспільства у Стародавньому Єгипті та Вавилоні

Протягом багатьох тисячоліть початкового етапу розвитку суспільства відносини між людьми, які ще не були захищені перед природою та неспроможні були забезпечити собі поодиночці найпримітивніші умови існування, базувалися на общинній власності та спільній праці.

Перехід від первіснообщинного ладу до рабовласницького був для свого часу еволюційним процесом, який відкривав нові шляхи для розвитку виробничих сил і створення більш високої культури.

Класове рабовласницьке суспільство утворилося в Єгипті раніше, ніж в інших країнах. До наших часів збереглися залишки давньоєгипетського літопису, що датуються III тис. до н. е. Історія країни в долині Нілу нараховує 30 династій фараонів і поділяється на декілька періодів — від Раннього до Пізнього царства.

Під час археологічних розкопок було знайдено сотні видів вдосконалених знарядь праці з каменю, міді. Єгипет періоду I та II династій досяг великих зрушень у сільському господарстві, скотарстві, виноградарстві, будівництві з цегли та дерева, виготовленні посуду, винайденні папірусу. Джерела вказують і на існування великого царського господарства, яким керували

спеціальні сановники, та великих господарств, які належали прибічникам царя. Одним із головних завдань державної влади було будівництво ефективно зрошувальної системи, завдяки якій можна було вести продуктивне землеробство у цій кліматичній зоні, а також утримувати постійне військо для ведення війн із сусідами для захоплення багатой здобичі та рабів. Уже в той час цар та його наближені сановники розуміли значення податків, без яких неможливі були б державні перетворення. Кожні два роки у країні здійснювався своєрідний переоблік господарств, майна, рабів саме задля податкових цілей.

Іншим важливим економічним і культурним центром давнього світу у II ст. до н. е. був Вавилон, який дав назву державі Вавилонія (сучасна територія Іраку) – потужній державі поміж двома великими ріками Тигром і Євфратом. Сама назва Вавилон означала “Брама Бога”, а країна в давні часи була однією із найбагатших та найнаселеніших у світі

На відміну від Єгипту тут найвищого рівня досягла техніка спорудження іригаційних систем землеробства (із застосуванням плуга) та використання заліза. Тоді ж тут з’явилися передумови для розвитку знань у галузі хімії, математики, астрономії.

Символом багатства у Вавилоні вважалися двоповерхові кам’яні будинки з дерев’яними галереями довкола внутрішнього дворику, з ліжками, столиками, табуретами всередині просторих світлих кімнат. Довершували картини добробуту металевий посуд, запаси ячменю, пшениці та злитки срібла.

Представники рабовласницької знаті займали всі державні посади, а також здійснювали головні обов’язки жерців. Таким чином, крім власних господарств вони використовували у своїх інтересах усе, що перебувало у державній власності, насамперед землю.

Більшість населення Вавилонії становили общинники, які з часом стали втрачати свою незалежність. Якщо раніше вони добровільно вносили в казну свої пожертви, то згодом ці внески перетворювалися на обов’язкові державні податки, а їхня праця на суспільні потреби ставала важкою повинністю. Общинники мали свої земельні наділи, на яких ні цар, ні храми не вели своєї

діяльності. Такі наділи поділялися між знаттю, представниками державного та храмового апарату, а колективні залишалися за сільськими общинами. Чоловіки общин були організовані в окремі групи (“підлеглі царя”), на чолі яких стояв староста. Вони спільно виконували деякі сільськогосподарські роботи, а також брали участь у військових діях.

Наділи, які надавалися окремим господарям, були невеликими — приблизно кілька десятків гектарів. За деякі з них треба було сплатити податок, який дорівнював $1/6$ – $1/8$ частини врожаю. Щоб обробити свої наділи, власники угідь брали в оренду сільськогосподарський інвентар і тяглову худобу у царських та храмових господарствах. За надану послугу вони відробляли у цих господарствах чотири місяці на рік і додатково отримували за свою роботу ячмінь та вовну. Протягом решти восьми місяців господарі годувалися виключно з власного наділу.

Раби, що поповнювалися полоненими, працювали цілий рік. В основному їхня праця використовувалася на будівельних та зрошувальних роботах. Вони охороняли лани від птахів, працювали в садах, доглядали худобу, займалися риболовством. Життя рабів було надзвичайно важким. Відомо навіть про принесення рабів у жертву богам.

Документи господарської діяльності тих часів свідчать про зростаючу економічну міць царя, його знаті та верховних жерців. Так, було запроваджено додатковий податок на утримання вищого чиновництва, скоротилися наділи вільних общинників. До рибалок, пастухів, корабельників, які вели власне господарство, було приставлено спеціальних чиновників, які безпосередньо на місці стягували податки. Ремісники сплачували значний податок, який називався “подать руки”. Крім того, існували ще й побори на користь храмів.

Представники пануючого класу грабували “нижчих” воїнів та їхніх вдів, забирали худобу та будинки у “підлеглих царя”, контролювали видавання води з колодязів, виритих самими “підлеглими” на території “високих ланів”. У місті Лагаші кількість повноправних громадян становила 3600 чоловік. Їм протистояли десятки тисяч людей, потерпаючи від утисків та свавілля.

Історичні пам'ятки зберегли до нашого часу дані про перше повстання проти самоправства владних структур, яке відбулося в Лагаші у XXV ст. до н. е. Повстання було успішним. Більшість общинників отримали удвічі вище місячне забезпечення. Новий правитель міста звільнив з посад усіх чиновників, які збирали податки, зменшив збір з ремісників, а общинникам за роботу на спорудженні іригаційних систем додатково надав продукти харчування. Було видано закони, які оберігали громадян Лагашу від лихварської кабали, обману під час збирання податків, від крадіжок, убивств, грабежів, захищали сиріт і вдів. Проте вже через шість років Лагаш здався зовнішнім ворогам і його реформи знову зазнали змін.

Документи того часу містять багато свідчень про лихварські угоди. Так, жерці одного місцевого храму бога Сонця через своїх родичів скуповували землі та здавали їх в оренду. Крім того, вони давали гроші в позику під значні відсотки, купували рабів тощо. Інші документи розповідають, що в місті Ларса два работорговці шляхом лихварських операцій перетворювали з боржників на рабів своїх же співгромадян, а потім передавали їх у найми на роботу багатим ремісникам. На той період особливо збільшився продаж батьками власних дітей. До нашого часу збереглася приказка: “Сильна людина живе руками своїми, а слабка — ціною власних дітей”.

Одним із визначних і відомих царів Вавилонії II тис. до н. е. був Навуходоносор I. Його дарча грамота родовому вождю дає повне уявлення про суспільний уклад Вавилонії. Так, населення цієї країни мало сплачувати численні податки та виконувати повинності. До них входили натуральні побори як на користь царя, так і обласного намісника, а також на утримання кінноти під час постою, шляхові та мостові повинності. Існували податки і на підтримку зрошувальної системи. Всі ці податки збирали спеціальні збиральники, а також “царські слуги каналів та суші”, на чолі яких стояв “глашатай” — голова управління податків.

Царська земля роздавалася великими наділами представникам знаті, від якої цар повністю залежав. Іноді знаті навіть вдавалося звільнити свої володіння від податків та повинностей.

З метою недопущення невдоволення народу вавилонські правителі намагалися призупинити посилення лихварства та закабалення у рабство вільних людей. Крім того, подальший розвиток боргового рабства призводив до зменшення кількості населення, яке сплачувало податки, і зменшення кількості ополчення, яке складалося тільки з вільних землеробів. Як відомо, раби не мали жодних громадянських прав, тому не сплачували податків і не служили у війську. Цар Хаммурапі (1792–1750 рр. до н. е.) намагався закріпити такий суспільний устрій, за якого провідну роль мали відігравати середні та дрібні рабовласники. Другий рік його царювання був роком, коли було “встановлено право у країні”.

Закони були увічнінені на великому чорному базальтовому стовпі. На шпилі було зображення царя перед богом Сонця — покровителя суду, під яким йшли написи власне законів. Вони склалися з 282 статей і включали широкий перелік норм, якими мали керуватися громадяни Вавилону. Ці норми дістали назву “Закони царя Хаммурапі” і вважаються однією із найперших значних пам’яток правової та економічної думки у стародавніх державах Сходу.

У Єгипті за династії Птолемеїв окреслилися основні засади економічної та соціальної політики нової елліністичної держави, сформувалися податкова система та адміністративний апарат. Уся господарська система Птолемеїв регулювалася низкою указів та постанов. Деякі з цих документів збереглися до нашого часу і мають неабияку історичну цінність. Серед них — постанова 261 р. до н. е., яка регулювала рабовласницькі відносини, та “Податковий устав” 257 р. до н. е., на основі якого стягувалися податки в Єгипті того часу.

Протягом усієї історії Єгипту визначальне значення мала верховна власність держави на основні засоби виробництва, зокрема на землю. Документи того періоду свідчать, що земля поділялася на кілька категорій за родючістю ґрунтів, прибутковістю та власницькими правами. Основну категорію становили так звані царські землі, які були безпосередньо у віданні царської адміністрації. Юридично цар був єдиним власником

усієї землі. Проте існували надання у вигляді “уступлених” наділів землі для церков та кліру й “подарованих” вищим сановникам.

Основними працівниками в сільському господарстві були лаої (селяни), або, як їх називали в Єгипті, “царські землероби”. Усі сільськогосподарські роботи контролювала царська адміністрація. Коли врожай був зібраний, селяни повинні були насамперед заплатити державі орендну плату натурою, а також сплатити чимало інших внесків та зборів.

В Єгипті існувала досить міцна обцинна організація і так звана кругова порука. Члени обцини не мали права залишати свою роботу та переселятися в іншу місцевість. Заняття земле­робством, як правило, переходило від батька до сина. Селяни примусово залучалися до ремонту каналів та гребель. За рахунок місцевого населення відбувалися численні поїздки по країні царя та його свити.

Практично не відрізнялося від “царських землеробів” становище ремісників, які працювали в царських майстернях. Ремісники об’єднувалися в союзи, члени яких збиралися на спільні обіди, мали свого бога-покровителя, сплачували внески у спільні каси.

Династія Птолемеїв удосконалила успадковану від фараонів систему державного господарювання. До казни надходили значні грошові та натуральні платежі від населення. Вся господарська діяльність постійно обліковувалася. Кожного року складалися докладні земельні описи, в яких нотувалася родючість угідь, їх розмір, обробленість, прибутковість, ім’я власника наділу тощо. Спеціально призначалися чиновники — генематофілаки (“вартові урожаю”), які стежили, щоб буквально кожний колосок підлягав державному оподаткуванню. Зібране зерно накопичувалось у царських житницях і далі транспортувалося Нілом до Александрії, звідки експортувалося майже до всіх середземноморських країн. Однією з прибуткових статей казни була також оренда царських угідь та худоби.

Загалом у системі державного господарювання Єгипту того часу була надзвичайно поширена система відкупів: оренда у

держави тих чи інших прибуткових статей та організація збирання податків з них. Перевага віддавалася тим, у кого було більше грошей. Тому нерідко утворювалися цілі компанії відкупників. Проте царські чиновники пильно стежили, щоб діяльність цих орендарів не завдавала збитків казни.

За Птолемеїв була дуже поширена система державних монополій, яка давала цареві змогу концентрувати у своїх руках прибутки багатьох галузей ремісничого виробництва. Так, до наших днів збереглися відомості про монополію на виробництво олії. Запроваджуючи цю монополію, Птолемеї відібрали обладнання в усіх олійників. Олію почали виготовляти у царських ергастеріях, де за цим стежили спеціальні державні чиновники — економи. Вони займалися організацією і постачанням сировини та робочої сили. Право продажу олії за твердими цінами віддавалося на відкуп дрібним торговцям, які віддавали весь виторг економові. Монополізованими були також рудники, каменоломні, виробництво сукна, папірусу, пива, прянощів, парфумерії, фарб, золотих прикрас тощо.

Податкова система була складною, існували різні категорії платників, які суттєво відрізнялися між собою за соціальним та юридичним станом. Були загальні (спільні для всіх) податки та окремі для різних категорій населення, постійні і тимчасові, прямі й непрямі. Податки збиралися в натуральній і грошовій формах, причому значення останньої збільшувалося. Основними платниками податків були люди, зайняті фізичною працею — землероби, ремісники тощо. Еллінська знать і жерці були звільнені від оподаткування.

Основний земельний прибуток надходив у вигляді орендної плати з царських землеробів. Проте існувало багато інших земельних зборів: на підтримання іригаційної системи, за використання токів, за просіювання борошна в царському амбарі тощо. Існував окремий грошовий збір з виноградників та плодових дерев (апомойра), який становив $1/6$ частину врожаю. У деяких районах країни запроваджувалися спеціальні податки. Наприклад, у Фаюмі збирали податки для облаштування кладовища крокодилів (крокодил тут вважався священною твариною).

Були окремі збори на оплату роботи канцелярії, на забезпечення варти тощо.

Усі представники царської адміністрації намагалися використати переваги свого становища та надбати собі якомога більші статки, для чого найкращим засобом був ступінь близькості до царя.

Вершиною адміністративної ієрархії була посада діюкета, який відав фінансами, казною, обліком та збиранням усіх надходжень, контролем за видатками. Уся його діяльність була підпорядкована суто фіскальним цілям — поповненню царської казни. Діюкет був першим сановником у державі, і якщо це була енергійна та здібна людина, то він ставав всемогутнім. Призначення на відповідні нижчі посади в областях (номах) залежало від діюкета. Фінансове управління в номах було в руках економа. Серед стародавніх єгипетських папірусів було знайдено “Інструкцію економу” III ст. до н. е., яка чітко окреслювала його необмежені повноваження. Економ мав піклуватися про збільшення царських доходів, стежити за станом іригаційної системи та поліпшенням агротехніки, здійснювати ремонт каналів, гребель, вислуховувати скарги землеробів та опікуватися їхнім благополуччям. Він також контролював роботу в царських ремісничих майстернях і стежив за отриманням прибутків від державних монополій. У кожному номі була каса (трапеца) на чолі з траpezитом, який приймав надходження від платників податків і відкупників. Діяльність економа, у свою чергу, перевіряв контролер.

Наприкінці II ст. до н. е. в Єгипті намітився значний спад у сільському господарстві та ремісництві, спричинений надмірним збільшенням кількості податків і свавіллям чиновників.

Саме тоді царство Птолемеїв після виснажливих воєнних дій втратило свої володіння в Егейському морі та в Малій Азії. Правителі Риму все частіше почали втручатися у внутрішні справи країни. Згодом Єгипет був перетворений на римську провінцію¹.

¹ *Нечай Н. В.* Нариси з історії оподаткування. — К.: Вісник податкової служби України, 2002. — С. 20.

1.2. Фінансова та податкова системи Стародавньої Греції

Однією з найвідоміших і легендарних цивілізацій в історії людства була еллінська, або давньогрецька. Зі Стародавньою Грецією пов'язані не лише захоплюючі розповіді про Афіни та Спарту, Парфенон і храм Артеміди, легенди про Зевса та Геракла, а й поява податкової служби на Європейському континенті.

Перша відома історикам податкова система була створена ще у II тис. до н. е. на острові Крит, де склалися легенди про Мінотавра. Вже в той час на острові виникли перші державні утворення. Їх центрами були своєрідні двірцеві комплекси зі своєю системою палацового господарства. Наймогутнішими були правителі міст-держав Кносса, Феста, Лілоса.

Під час розкопок палаців Лілоса і Кносса археологи знайшли близько 3 тис. глиняних табличок, дешифрування яких дало досить широкі уявлення про економічний уклад цих держав, а також перші свідчення про податкові збори. Так, у деяких кносських табличках згадується податок на 6 видів продукції, серед яких козячі шкіри та тканини. Вже на той час існували деякі верстви населення, звільнені від сплати податків. Це — мисливці, ковалі, веслярі, корабели, воїни, від яких залежала могутність острівної держави та її флоту.

Для платників податків установлювалася визначена кількість продукції, яку вони здавали державі. Податки сплачувалися натурою: пшеницею, просом, оливковою олією, виноградною лозою, а також визначеною кількістю баранів, овець, волів, корів, свиней. Збираючи податки, двірцева адміністрація враховувала й минулорічні борги, якщо вони були, а також оголошувала свої розрахунки щодо розміру оподаткування на наступний рік.

Історія податкової системи Давньої Еллади пов'язана з часом найвищого розквіту давньогрецького суспільства у V–IV ст. до н. е.

У давнину Еллада складалася з незалежних одне від одного і самоврядних міст-держав, які через історичні обставини то

вступали в дружні союзи одне з одним, то, навпаки, ворогували між собою.

Однак центром розвитку цього великого грецького світу до початку V ст. до н. е. був Балканський півострів, територія власне Греції. Тут на той час виокремилися два найзначніші міста-держави — Спарта й Афіни. Шляхи розвитку цих держав були різними. Спартанська громада мала аграрний, землеробський характер; торговельно-грошові відносини тут були розвинені слабо.

Афіни були іншим типом рабовласницького міста-держави. Інтенсивне зростання продуктивних сил афінського суспільства, пов'язане з розвитком ремесел та морської торгівлі, призвело до порівняно раннього розкладу громади. В Афінах у результаті боротьби, що розгорнулася між широкими верствами населення (демос) та родовою аристократією (евпатриди), утворилася рабовласницька держава з досить складною соціальною структурою.

Вільне населення Афін розпалося на клас великих рабовласників-хліборобів (евпатриди та представники нової торговельно-грошової знаті) і клас вільних виробників, тобто широкі верстви демосу (селяни та ремісники). Існував й інший поділ вільної частини афінського населення: на громадян, що користувалися політичними правами, і метеків — неповноправних та чужоземців, які проживали на території Афін. За право проживати в Афінах і займатися тут ремеслами та торгівлею метеки сплачували особливий поголовний податок — метекіон. Він становив 12 драхм (давньогрецька грошова одиниця) з чоловіка і 6 драхм із жінки. Крім того, метеки мали сплачувати ще й інші різноманітні платежі і виконувати повинності, зокрема військово. Метеки були обмежені й у своїх економічних правах. Їм було заборонено володіти землею на території поліса, який їх прийняв; їхні діти від шлюбу з повноправними громадянами не отримували громадянства; метеки не мали навіть права самотійно виступати в суді.

Нижче за всіх на соціальному щаблі перебували позбавлені цивільних прав та особистої свободи раби. Основними

джерелами рабства були війни, піратство і тісно пов'язана з ними торгівля. Так, раб-чоловік коштував від 70 до 300 драхм, а жінка — від 135 до 220 драхм. Для порівняння: середній заробіток афінського ремісника становив на той час драхму в день. Раби, які мали якусь професію (ремісники, музиканти, танцівниці, переписувачі тощо), коштували значно дорожче.

В Афінах здавна існували літургії — особливі повинності, що накладалися тільки на багатих людей, які своїм коштом повинні були будувати військові кораблі, влаштовувати театральні видовища тощо. Найзначнішими і часто повторюваними були літургії, пов'язані з організацією свят — хорегія та гімнасіархія. Хорег повинен був набрати хор для виступу на святкових театральних змаганнях, забезпечити учасників костюмами та харчуванням на час репетицій та самого свята. Гімнасіархія полягала в організації гімнастичних змагань, наприклад перегонів зі смолоскипами, які проводилися п'ять разів на рік. Крім витрат на навчання учасників змагань, гімнасіархи повинні були піклуватися про освітлення та оформлення місця змагань.

Ще одним видом літургії була трієрархія. До обов'язків трієрарха належала турбота про належний стан бойового корабля-трієри і його облаштування. Іноді це вимагало великих витрат, особливо якщо корабель був не новий. Окрім того, трієрарх повинен був набирати та навчати екіпаж. У період, коли в розпорядженні Афін було 400 кораблів, до списків трієрархів було внесено 1200 багатих громадян з таким розрахунком, щоб кожен з них виконував обов'язки трієрарха не частіше, ніж раз на три роки. У рік своєї трієрархії він повинен був залишити всі свої звичайні заняття й особисто наглядати за спорядженням корабля. Щоб полегшити тягар цієї літургії, трієрарх звільнявся від усіх інших літургій і надзвичайних податків.

В Афінах існував цікавий звичай передавання літургії біднішим громадянином багатшому. При цьому призначався короткий термін (зазвичай три дні) для оскарження неправильно накладеної літургії, протягом якого залучений до літургії громадянин повинен був викликати на виконання певної літургії

іншого громадянина, заможнішого за себе і вільного від повинностей. Новий “претендент” міг або прийняти запропоновану літургію, або погодитися на обмін свого майна з літургом, що його викликав.

Коли в Афінській державі були важкі часи, громадян і метеків обкладали тимчасовим і надзвичайним прямим податком, який мав назву ейсфора. Вперше його було запроваджено в Афінах у 428–427 рр. до н. е. Історики припускають, що це був податок на нерухоме та рухоме майно. У 428 р. загальний розмір прибутку від ейсфори до скарбниці становив 200 талантів.

Ейсфора була найненависнішим податком в Афінах, оскільки пряма подать вважалася несумісною з громадянською свободою. Тому до неї вдавалися дуже рідко. Навіть коли цей податок стягувався протягом тривалого часу, він завжди розглядався як тимчасовий захід.

У середині V ст. до н. е. Афіни перетворилися на найбільший і процвітаючий центр економічного, політичного та культурного життя Греції. Державний устрій Афін мав могутній вплив на розвиток політичного життя інших грецьких держав. У цілому цей історичний період був періодом найвищого внутрішнього розквіту Греції¹.

1.3. Фінансова та податкова системи Стародавнього Риму

У всесвітньо-історичному розвитку роль Стародавнього Риму дуже значна. Саме Рим дає уявлення про рабовласницький спосіб виробництва в класичному його розумінні.

Історію Стародавнього Риму поділяють на дві великі епохи: республіка (VI–I ст. до н. е.) та імперія (I–V ст. н. е.).

У період республіки рабовласницький лад досяг своєї найбільшої зрілості і завершеності. При класичному рабстві вироб-

¹ *Нечай Н. В.* Нариси з історії оподаткування. — К.: Вісник податкової служби України, 2002. — С. 21–26.

ництво було спрямоване на створення додаткової вартості, на розвиток товарно-грошових відносин і фактичне встановлення ринкових відносин.

Раби були основними виробниками, а подальший економічний розвиток потребував поповнення маси рабів, велику кількість яких давали війни. Для населення, яке не мало прав римського громадянства, дуже довго зберігало свою силу боргове рабство, скасоване для римських громадян ще у 326 р. до н. е. Користуючись невтручанням римської адміністрації, збирачі податків у провінціях давали в борг жителям гроші під величезні лихварські відсотки (до 48 %), а коли боржники виявлялися неспроможними сплатити борг, їх перетворювали на рабів.

Іншим джерелом поповнення рабів було піратство, яке у римську епоху досягло неймовірного розмаху. На малозаселених землях східного Середземномор'я та островах (таких, як Крит) пірати створювали цілі держави з власним флотом.

Ще одним джерелом рабства було природне відтворення рабів. Син рабині залишався рабом, і кожному власнику було вигідно, щоб у його рабині народжувалося більше дітей, які були б слухняними й покірними, що особливо цінувалося.

Ринки рабів були майже в кожному місті, крім них існували великі работорговельні центри. Так, на о. Делос, куди звозили рабів з усього східного Середземномор'я, за день переходило з рук у руки до 10 тис. рабів. Ціна на рабів коливалася від 4 до 500 динаріїв. Висококваліфіковані раби цінувалися в декілька разів дорожче від простих. Знаменитий римський натураліст Пліній Старший у праці “Природна історія” наводить випадок продажу раба-граматика Дафніса за 700 тис. сестерціїв (1 сестерцій дорівнював 1/4 динарія).

Рабська праця застосовувалася в домашньому господарстві, на будівництві гірничодобувних промислів, на різноманітних приватних підприємствах. Існувала величезна кількість рабів-ремісників. Але найбільше рабська праця використовувалася в сільському господарстві, що було пов'язано з аграрним характером країни і утворенням великих сільськогосподарських володінь.

Зворотним боком процесу концентрації землі було збезземлювання дрібних власників. Розорені селяни частково перетворювалися на сільськогосподарських наймитів або йшли у міста, насамперед до Риму.

Серед населення Риму та інших міст помітне місце займав так званий люмпен-пролетаріат. Це були неімущі, які номінально володіли правами римського громадянства. Вони брали участь у виборах магістратів, у народних зборах, але не мали ніякої власності і, як правило, не працювали. Вони жили за рахунок подачок багатих людей, підтримуючи їхніх кандидатів під час голосування і надаючи їм різні послуги. У I ст. до н. е. утримання цієї категорії населення взяла на себе держава. За законом Кассія (73 р. до н. е.), кожному люмпен-пролетареві виділялося близько 1,5 кг хліба на день. У 50–40 рр. до н. е. таких нахлібників тільки в Римі було 300 тис. чоловік. Усіх їх було занесено до особливих списків, і вони одержували безкоштовно пайки з державних складів. Ця декласована, паразитуюча, продажна маса людей, мета життя якої виражалася в знаменитому гаслі пізньої республіки “Хліба і видовищ!”, була серйозною політичною силою. Пізніше ця міська чернь відіграла фатальну роль у виродженні демократії та загибелі республіки.

Іншою, не менш значною зміною в соціальній структурі римського суспільства було формування вершництва.

Термін “вершники” має довгу історію. Спочатку 18 верхокінних центурій становили римську кінноту. Їх набирали з найбагатших людей першого майнового класу. Поступово вершництво почало перетворюватися з роду військ на новий суспільний стан. Вершники перестали служити в кавалерії, а лише поставляли вищих офіцерів для армії. У цей же час було встановлено вершницький цenz, який удесятеро перевищував цenz першого класу (400 тис. сестерціїв).

Закон Клавдія 218 р. до н. е. дозволяв сенаторам займатися лише аграрним господарством, а до сфери впливу вершників перейшли торгівля та фінансова система. В основу податкової справи була покладена відкупна система, яка мала чітко виражений спекулятивний характер.

Громадянські війни в Римі, які тривали ціле століття, знаменували собою кризу та загибель рабовласницької Римської республіки, на зміну якій прийшла імперія.

Імперія принесла із собою відносний громадянський мир і значне послаблення загрози зовнішньої агресії. Вона дещо пом'якшила стару республіканську практику: провінції отримали господарську самостійність, імператорська система збирання податків була легшою за республіканські відкупи. Однак податковий гніт залишався відчутним, а збирачів податків не полюбляли. За документами тих часів тільки в провінції Єгипет — основній житниці Риму — налічувалося 50 натуральних і понад 450 грошових податків. Крім звичайних для провінціалів повинностей з ремонту доріг, перевезень, утримання чиновників, які подорожували провінцією, в Єгипті вже з I ст. до н. е. була запроваджена повинність з примусової оренди непридатних ділянок землі. За оброблення цих ділянок, як і за внесення податків, відповідала вся сільська громада. Завдяки цьому громада довше зберігалася в Єгипті. Якщо податки не були сплачені, то винуватці, їхні родичі й односельці піддавалися всіляким тортурам і переслідуванням.

Багато імператорів (особливо з дому Антоніїв) заохочували міське будівництво і опікувалися культурним життям провінцій. Серед позитивних моментів можна відзначити істотне зменшення піратства, подальший розвиток мережі зручних доріг (деякими з них користуються й донині), запровадження єдиної імперської монети.

У період найбільшої могутності Римської імперії особливо відзначають правління (принципат) Августа. Після війни з Антонієм та Клеопатрою, що завершилася завоюванням Єгипту (30 р. до н. е.), Октавіан став єдиним правителем Риму і всіх його володінь. Відсвяткувавши свій розкішний тріумф, Октавіан отримав від сенату звання імператора і почесне ім'я Август, яке раніше вживалося лише як звертання до божества. Сенат оголосив Октавіана-Августа своїм принцепсом, і його було поставлено першим у списку senatorів. Пізніше Август отримав звання великого понтифіка, тобто верховного жерця міста Рим,

а також довічного проконсула — командувача усіх римських збройних сил.

Август одержав право на створення особливої скарбниці (“фіск”), яка містила як його особисті кошти, так і майно, що належало йому як главі держави. Імператорська скарбниця поповнювалася за рахунок доходів з імператорських маєтків, податків з імператорських провінцій, конфіскацій майна і статків засуджених осіб, військової здобичі. Імператор вільно розпоряджався вмістом державної скарбниці-ерарію, де карбувалися монети, формально підзвітної сенату, і в такий спосіб фактично розпоряджався всіма фінансами Римської держави.

Внутрішня політика Августа мала яскраво виражений класовий характер. Він провів через сенат постанову, яка забороняла відпускати рабів на волю раніше, ніж через 20 років після їх купівлі. Крім того, власник, який відпускав раба на волю, повинен був сплатити 5 відсотків його вартості у вигляді податку. Було обмежено й кількість рабів, яких власник міг відпустити на волю.

Август прагнув зробити опорою своєї влади римський стан вершників. Він установив для них майновий ценз у 400 тис. сестерціїв. З вершників Август набирив більшість воєначальників та провінційних прокураторів. Крім того, вершники збирали податки з провінцій.

Велику роль у житті суспільства відігравали створені численні провінційні колонії ветеранів. Колонії отримували землю, яка розподілялася між ветеранами легіонів. За спеціальним едиктом Августа ветерани, їхні діти та батьки звільнялися від усіх податків. Пізніше таке право одержали деякі лікарі, ритори, вчителі та імператорські орендарі.

Август прагнув підтримувати своє панування не тільки застосуванням сили. Особи, що його оточували, зокрема його близький друг Гай Цільний Меценат, матеріально підтримували і заступалися за римських поетів — Горація Флакка, Вергілія Марона, Овідія Назона. Ставши великим понтифіком, Август не тільки реставрував багато храмів, а й відновив деякі давні свята, серед яких “секулярні” (столітні) ігри. У Римі було вста-

новлено культ “божественного Юлія” на честь названого батька Августа Юлія Цезаря.

У тісному зв’язку з релігійною політикою вживалися заходи для зміцнення моралі та сім’ї. Спочатку Август здійснив кампанію проти безшлюбності. За законом про шлюб чоловіки віком від 25 до 60 років і жінки від 20 до 50 років повинні були бути одруженими. Ті, хто порушував цю статтю закону, позбавлялися права вільно передавати своє майно за заповітом. Незаміжні жінки, крім того, підлягали податку в розмірі 1 відсотка від їхнього майна. Ці обмеження скасовувалися з моменту одруження, а народження кожної дитини давало батькам нові пільги.

Сорок чотири роки Август був одноособовим правителем Римської імперії, становлення якої стало очевидним. За п’ять століть існування Великого Риму траплялися різні періоди в його історії: розквіт, криза, загроза розпаду, чужоземні навали.

У 476 р. командир німецьких найманців Одоакр скинув останнього римського імператора, якого, за іронією долі, звали так само, як і легендарного засновника “вічного міста”, — Ромул. Цей рік вважається датою падіння Римської імперії, кінцем давнього світу, рабовласницької формації та початком середньовічного періоду всесвітньої історії¹.

1.4. Франція X–XVIII ст. — зразок західноєвропейського феодалізму

Після падіння Західної Римської імперії на її території утворилася низка “варварських” держав. Серед них найбільша — Франкська держава, що охоплювала майже всю колишню римську Галлію. За Верденським договором 843 р. її було поділено на три частини, які дали початок створенню трьох самостійних держав: Франції, Німеччини та Італії.

¹ *Нечай Н. В.* Нариси з історії оподаткування. — К.: Вісник податкової служби України, 2002. — С. 27–32.

У X ст. Франція вступила в епоху розвинутого феодалізму, який набув тут найбільш завершених і класичних форм. Тому вчені вважають саме Францію зразком західноєвропейського феодалізму.

У X–XI ст. у Франції тривав процес формування феодальних відносин. Номінально єдине королівство поділялося на численні феодальні володіння. Виникла заснована на поземельних відносинах феодальна ієрархія з характерною для неї системою васалітету. Почало формуватися лицарство, утворювались духовно-лицарські ордени. Вільні селяни — вілани (від лат. *villa* — садиба, маєток) поступово перетворювалися на кріпаків — сервів (від лат. *servus* — невільник, раб), збільшилася кількість феодальних повинностей.

Усі общинні землі (ліси, пустища, пасовища, води, дороги тощо), які до X ст. перебували здебільшого у співволодінні сеньйора і громади, перейшли поступово у виключну власність сеньйора. Отже, весь земельний фонд країни опинився в руках феодалів. За користування земельними угіддями селяни сплачували спеціальні мита.

Приблизно тоді ж набули значного поширення сеньйоральні баналітети, тобто монополія феодалів на млини, печі, виноградні преси тощо, якими раніше селяни користувалися вільно і безоплатно.

Однією з особливостей аграрного устрою Франції було зникнення мансу, тобто тяглогового наділу визначеного розміру. У першій половині XI ст. було запроваджено систему обкладання повинностями не наділу, а кожного селянського господарства, розглядаючи його як комплекс ґрунтів, тягла, реманенту, робочих рук тощо.

Особисті повинності залежних селян вирізнялися великою різноманітністю. Однак вважається, що найпоширенішим було поєднання чотирьох сервільних повинностей: 1) шеважу — “поголовного обкладання”, за розмірами незначного; 2) формар’яжу — “шлюбного” податку з шлюбу з особою, не підлеглою цьому сеньйору, розмір якого був фіксований; 3) менморту — “по смертного” податку зі спадщини — зазвичай це була найкраща

худоба; 4) довільної талї — натуральних і грошових податків, які призначалися самим сеньйором. Ця повинність була найтяжчою, а сплата шеважу юридично визначала кріпосну належність селянина.

З усіх видів відробіткової ренти виділялися будівельні і транспортні роботи, особливо необхідні в період швидкого і посиленого будівництва замків та міст.

Феодали обтяжували також і мешканців міст нескінченними поборами і всілякими повинностями. Усе оподатковувалося: рухоме і нерухоме майно, продовольство і ремісничі вироби, земля і вода. Городяни були зобов'язані скрізь сплачувати своєму феодалському сеньйору дорожнє мито — біля воріт міста, на мостах і навіть при переміщенні з одного кварталу в інший, якщо містом володіли кілька сеньйорів, що бувало нерідко. Сеньйор розглядав городян як сільських ремісників, що переселилися з сіл, і стягував з них відповідні податки. Ремісник, що переселився в місто, повинен був брати ділянку землі у сеньйора, лицаря або церкви і сплачувати за неї, як і за збудований на ній будинок, феодалську ренту (ценз). У свою чергу сеньйор зобов'язаний був захищати місто від зовнішніх ворогів, оскільки тільки місто зі своїми укріпленнями могло вистояти і чинити опір численним нападам норманів, угорців, арабів.

XI ст. вважається періодом найвищого розквіту Франції доби феодалізму. Саме тоді королівська влада поширилась на значну територію країни. Король став визнаним сувереном майже всіх міст. Вони опинилися під його заступництвом і захистом, сплачуючи до скарбниці фіксований податок — міську талю.

Найважливішою подією в XI ст. вважали звільнення селян від особистої залежності. Специфіка цього процесу полягала в тому, що звільнення відбувалося у формі викупу відразу всіх чотирьох сервільних повинностей: шеважу, формар'яжу, менмрту і довільної талї. Викупувалися як окремі особи і сім'ї, так і села чи навіть групи сіл. У таких випадках ініціатива йшла від сеньйора, зацікавленого в одержанні відразу великої суми. Викуп оформлювався особливим документом, у якому визнача-

лися подальші повинності селян. Головне місце серед них займав фіксований грошовий ценз.

Пройшовши значний еволюційний шлях розвитку, Франція у XVII ст. була однією з найрозвинутіших і найбільших держав у Європі. Проте процес визрівання нових, капіталістичних відносин мав в абсолютистсько-монархічній Франції свої специфічні відмінності, що відрізняло її від інших розвинених європейських країн. Особливості економічного стану французького феодалізму пояснюють, чому буржуазна революція у Франції відбулася на 150 років пізніше, ніж в Англії. Насамперед тому, що у Франції в XVII ст. зберігалася феодальна власність на землю. Основною формою селянського землекористування в цей період залишалася цензива. На землях, які залишалися безпосередньо у користуванні феодала (домен), французькі сеньйори, на відміну від англійських і східноєвропейських землевласників, як правило, не вели власного господарства. Це було характерною відмінністю аграрного устрою Франції. Свій домен французький сеньйор здавав невеликими ділянками землі в оренду селянам за частину врожаю або за фіксовану грошову орендну платню. Для цього складалася спеціальна орендна угода на період від одного року до десяти й більше років, іноді й на ціле життя орендаря. Коли термін закінчувався, ця ділянка поверталася у розпорядження сеньйора. Водночас цензива, згідно з прийнятим правом, ніколи не могла бути приєднана до домену сеньйора, і якщо цензитарій вчасно сплачував податки, він був упевнений, що оброблювана ним ділянка землі залишиться в його користуванні назавжди.

Прибутки від селян-орендарів та селян-цензитаріїв були головним джерелом існування дворян, духовенства і королівського двору.

Потрібно зазначити, що юридично селяни були вільними. Вони могли вільно переселятися, укладати будь-які майнові угоди, залишати й отримувати спадщину. Проте за цією юридичною формою крилася фантастична залежність селянина, яка виявилася в підпорядкуванні сеньйоральній юрисдикції,

середньовічним сеньйоральним монополіям (баналітетам), а також у відбуванні повинностей особистого характеру. Цензива не була повною власністю селянина, а лише володінням, обумовленим сплатою цензу сеньйору і підпорядкуванням усім його правам. Такі самі правила стосувалися і селян-орендарів. Ценз і оренда являли собою фіксовану грошову суму. Панщина, десятина, інші феодалні повинності перетворилися також на фіксовані грошові платежі. Навіть якщо йшлося про частину врожаю, то її вартість обраховувалася за існуючими ринковими цінами, і ця сума вносилася грошима. Цікаво, що селянин вів натуральний спосіб господарювання і на ринку продавав ту частину врожаю, яку мав віддати у вигляді податків сеньйору в грошовому еквіваленті. Тому французька промисловість не мала масового покупця серед селянства, що значною мірою гальмувало її розвиток.

Крім сеньйоральних податків існували й інші, такі як десятина. У Франції існувало правило, за яким молодші сини знатних родин нерідко отримували церковний сан. Завдяки привілеям, які отримала французька церква, призначенням усіх вищих церковних посад опікувався сам король. Їх отримувала французька знать і мала від цього значний фінансовий зиск. Адже прибутки церкви склалися не тільки від здавання в оренду церковних земель, а ще й від десятини, яка збиралася з усіх селянських господарств у грошовій формі. Церковна десятина була одним із вагомих феодалних податків.

У Франції залишався ще один прямиий податок — талья. Його стягували не тільки пропорційно до майна власника, а ще й на засадах кругової поруки. У такий спосіб багатші мусили сплачувати за недоїмки бідніших, у разі відмови ризикуючи наразитися на конфіскацію особистого майна.

Окрім тальї селяни сплачували капітацію — подушний податок і так звану двадцятину. Дворянство звільнялося від сплати тальї і сплачувало невелику частину капітації.

Із непрямих податків найтяжчим був податок на сіль — габель. Торгівля сіллю була державною монополією, і уряд, не враховуючи потреб селян, примушував їх купувати сіль у вели-

кій кількості за підвищеними цінами. Ці обставини не раз приводили до селянських заворушень.

Особливість соціально-економічних відносин у Франції початку XVII ст. полягала в тому, що дворяни, які займалися торгівлею або промисловим виробництвом, втрачали свій привілейований статус — звільнення від сплати податків, а суспільство вважало їх виключеними з дворянського стану, бо торгівля та ремесла вважалися ротюр'є — заняттям, негідним людини шляхетного роду.

Тому зрозумілі причини, чому, по-перше, буржуазія вкладала свої капітали в купівлю дворянських доменів і цілих сеньйорій. При цьому нові господарі не вкладали гроші в розвиток виробництва, а просто отримували феодальну ренту.

По-друге, буржуазія намагалася купити державні та муніципальні посади, які продавалися не тільки в довічне, а й у спадкове володіння. Це була особлива форма державної позики, за якою відсотки сплачувалися у вигляді жалування. Нерідко купці чи мануфактурники закривали свою справу, щоб купити посаду для сина. Чиновники (люди мантиї) були звільнені від сплати податків і навіть отримували дворянські звання за вислугу років на вищих адміністративно-судових посадах.

По-третє, буржуазія намагалася віддати свої гроші в позику або селянам — під отримання цензиви, або світським чи церковним феодалам і державі — під отримання сеньйоральної ренти, церковної десятини або державних податків. Більшість цих кредитних операцій становили різноманітні відкупи. Наприклад, заможний сільський господар віддавав свої накопичені гроші власному сеньйору за право протягом певного часу стягувати на свою користь весь прибуток від баналітету за користування вітряками, тобто перекупував вітряк господаря. Таким же чином діяв і міський буржуа, перекупуваючи у свого сеньйора окремі статті прибутку або всі прибутки із сеньйорії і господарюючи там як повноважний управитель. У церкві можна було відкупити збирання десятини. Найзначніші великі капітали використовувалися для відкупу державних податків, особливо непрямих — акцизів.

Ще Рішельє наголошував, що той, хто вклав свої гроші в існуючий політичний режим, не сприятиме його ослабленню та поваленню, і тому вкрай важливо давати буржуазії можливість вигідно вкладати свої капітали в посади та відкупи.

У 1643 р. французький престол посів Людовик XIV, якому ще не виповнилося тоді й п'яти років. Фактичним правителем Франції став фаворит матері молодого короля Анни Австрійської кардинал Мазаріні. Енергійний державний діяч, продовжувач політики Рішельє, Мазаріні протягом 18 років одноособово керував країною. Саме на період його правління припало гостре невдоволення “людей мантиї” фінансовою політикою кардинала. Мазаріні запровадив низку нових податків, які прямо стосувалися буржуазії, особливо паризької. Крім того, він вимагав від членів парламенту додаткових внесків за визнання їхніх посад спадковими, чим поставив під сумнів право власності “людей мантиї” на ці посади і тим самим позбавив абсолютизм впливової підтримки. Серйозна криза феодално-абсолютистської системи спричинила вибух під назвою Фронда (1648–1653), в якому перемогу отримало реакційне феодалне дворянство.

Коли Людовикові XIV виповнилося 22 роки, а Мазаріні помер, молодий володар Франції привселюдно оголосив, що віднині він “сам буде своїм першим міністром”. В історії Франції почався період, який історики назвали “віком Людовика XIV” (1661–1715).

Правою рукою короля у фінансово-економічних питаннях став генеральний контролер фінансів Жан Батіст Кольбер. Помираючи, Мазаріні сказав Людовикові: “Я всім зобов'язаний вашій величності і за це залишаю вам Кольбера”. Син багатого купця, обізнаний фахівець банківської справи, Кольбер був відданий інтересам феодалної монархії. Вся його професійна діяльність була підпорядкована завданню збільшити державні прибутки в умовах, коли кредит довіри до монархії у буржуазії падав, а прибутки дворянства зростали.

Сеньйоральна реакція, яка полягала у збільшенні феодалних платежів та повинностей, продовжувалася й за часів Кольбера. Збирачі податків (інтенданти) доповідали з місць про

значне збільшення податків та повинностей, якими сеньйори обтяжували селян. Талья, яка давала державі в кінці 50-х років XVII ст. 50 млн ліврів, була зменшена більш ніж на третину. Автоматично сеньйоральна рента збільшилася в розмірах відповідно до зменшення королівських податків. Такий “перерозподіл” був дорогим подарунком французькому дворянству від двору Людовика XIV.

Для поповнення королівської казни новими джерелами надходжень Кольбер переніс відповідну частку державного оподаткування на торгівлю та промисловість, тобто на той сектор народного господарства, де податкові маніпуляції не зачіпали сеньйоральних інтересів. Скоротивши талью, він у декілька разів збільшив непрямі податки (наприклад, акциз на вино), які більше стосувалися міщан, аніж селян. І хоча проводилася політика заохочення розвитку промисловості, в цілому вона здійснювалася такими методами, що французька буржуазія XVII ст. зненавиділа її ініціатора і раділа, коли той пішов з життя.

Кольбер сповідував економічну політику меркантилізму, спрямовану на досягнення активного балансу в зовнішній торгівлі. Він заохочував виробництво нових видів товарів, як-от дзеркал і мережив за венеціанським взірцем, панчіх — за англійським, тканин — за голландським, мідних виробів — за німецьким. Багато робилося і для розвитку внутрішньої торгівлі. Всередині країни було скасовано внутрішні митниці, знижено тарифи перевезень, поліпшився стан доріг та річкових шляхів. У 1666–1681 рр. був прокладений Лангедокський канал, який з’єднав Середземне море з Атлантичним океаном. Що ж до іноземних товарів, то їх, навпаки, майже неможливо були купити. Спеціальні закони проти імпорту предметів розкоші, надзвичайно високі митні тарифи призводили до того, що ввезення іноземних виробів було дуже невигідним.

Для стимулювання вивезення товарів із Франції Кольбер створив монополні торговельні компанії (Ост-Індську, Вест-Індську, Левантійську та ін.), сприяв будівництву великого торговельного та військового флотів, яких Франція раніше не мала.

Недарма його вважають засновником французької колоніальної імперії.

За часів Кольбера спостерігалася централізація державного апарату. Міста остаточно втрачали своє самоврядування, а муніципалітети з виборних перетворилися на адміністративні органи, які призначалися з центру. На чолі провінцій стояли губернатори. На ці пости зазвичай призначалися представники вищого дворянства, навіть принци королівської крові. У своїх провінціях вони були наче віце-королі. Проте насправді їхні посади були чисто номінальними. Управління лягало на плечі інтендантів, які ніколи не призначалися з дворян. Як правило, це були міщани-канцеляристи, які отримували високі пости завдяки особистим якостям, слухняності та ретельності. У кожному провінції призначалися інтендант та його помічники — субделегати. Вони й були головними представниками влади на місцях. У віданні інтендантів було збирання та перерозподіл податків, набирання рекрутів, керівництво судами, поліцією та ін. Найтісніше з інтендантами співпрацював генеральний контролер фінансів, який розцінював їх як агентів державного фіску. Саме інтендантів із страшенною лютю ненавидів народ. Тому наприкінці XVIII ст., у період особливого наростання невдоволення народних мас, гасло “Смерть інтендантам!” було проголошене найпершим, а самі інтенданти впали першими жертвами французької буржуазної революції.

Про занепад французького абсолютизму свідчили невдачі і в зовнішній політиці в період самостійного правління Людовика XV (1723–1774). Сам король песимістично оцінював майбутні перспективи абсолютистської Франції і часто повторював вислів: “Після нас — хоч потоп”, проводячи майже весь час у бенкетах та розвагах.

У 1774 р. престол Франції посів Людовик XVI. Це була лінива та безвольна людина. За висловом Мірабо, “єдиним чоловіком” у сім’ї нового короля була його дружина, австрійська принцеса Марія Антуанетта. У подальшому вона була генератором усіх реакційних дій і починань у країні. Перші роки правління Людовика XVI позначилися реформами, які, аби їх з часом не

скасували, сприяли б швидкому розвитку капіталізму у Франції. На посаду генерального контролера фінансів було призначено Тюрго (1727–1781) — визначного державного діяча, відомого економіста-теоретика. Десять років він був інтендантом — головним представником влади у провінції Лімузен. Він відмовився від престижних посад у Руані, Ліоні, Бордо, аби допомогти провінції, яка відображала всі недуги Франції — бідність і затурканість населення, великий тягар податків, занепад сільського господарства, байдужість чиновників і пануючого класу до народних страждань. Тюрго здійснив багато позитивних перетворень у своїй провінції, за що заслужив любов і шану загалу співгромадян.

Обійнявши нову посаду, Тюрго почав втілювати в життя план прогресивних перетворень. Його девізом було: “Ні — державному банкрутству, ні — новим податкам, ні — новим позикам!”

Уся податкова система докорінно змінювалася. Розподілом податків мали займатися самі платники, а збирання податків позбувалося свавілля та зловживань чиновників.

Тюрго розробив план запровадження самоврядування в общинах, округах, провінціях, що означало певну децентралізацію влади. У кожному місті, в кожній сільській общині обиралися муніципалітет чи общинна рада, які розподіляли призначені урядом податки, опікувалися потребами населення тощо.

Змінювалася й система відкупів. Відкупники податків славилися своєю жорстокістю та протиправними діями. Відомі факти, коли збирачі поземельного податку у випадку нестачі в касі кидали до в'язниці найбагатших селян, щоб ті сплатили недоїмку, в якій зовсім не були винні. Про зловживання відкупників знали при королівському дворі, а Людовик XVI видавав формальні патенти на ці прибутки. Знать, яка користувалася цими “гріховними” грошима, називалася круп’є.

Крім того, у Франції існували високі внутрішні мита, які спричиняли кожні два роки затяжні хлібні кризи. Провінції були відокремлені одна від одної митними кордонами. Це не давало змоги вести торгівлю між ними. Через велику неоднорідність ґрунтів у країні часто створювалася така ситуація, коли в

одних провінціях збирали гарний врожай, тоді як в інших був недорід і внаслідок цього — голодне існування.

Тюрго порушив питання про звільнення торгівлі хлібом від мита, зменшення дорожніх зборів та інших непосильних стягнень, встановлення помірною поземельного податку, ліквідацію цехів тощо. Привілейовані верстви населення, навпаки, мали сплачувати торговельні та дорожні мита, а сеньйори-винороби втрачали свої баналітетні права. З ініціативи Тюрго король підписав указ, яким ліквідував цехові корпорації та гільдії. За деяким винятком усі види промислово-торговельної діяльності було звільнено від будь-яких утисків.

Звичайно, новаторські ідеї міністра не були схвально сприйняті правлячою верхівкою, чиновниками та парламентом. Проти Тюрго було розпочато “хлібну війну”, під час якої наймані розбійники перехоплювали валки з хлібом, громили пекарні, знищували хлібні запаси тощо. І хоча Тюрго зумів придушити цей заколот, у короля не вистачило мужності підтримати свого міністра. 12 травня 1776 р. Тюрго дістав відставку. За 20 місяців перебування на посаді міністра він встиг скасувати 23 види найтяжчих податків, панцину, цехи, змінити систему митних зборів, звільнивши від мита торгівлю хлібом, м'ясом, вином. Крім цього він намагався не допускати зловживань владою, перешкоджав свавіллю та нечесності чиновників.

Тюрго залишив королівський двір з передчуттям тривоги за монарха та монархію. Історики, характеризуючи Тюрго як людину, яка змогла б запобігти революції, вважають 12 травня 1776 р. днем початку нового етапу історичного шляху Франції. Подальший розвиток країни позначився основними економічними та соціальними процесами, що розгорталися у країнах Європи в період новітньої історії¹.

¹ Нечай Н. В. Нариси з історії оподаткування. — К.: Вісник податкової служби України, 2002. — С. 33–45.

Контрольні питання

1. Як відбувалося формування класового суспільства у Стародавньому Єгипті та Вавилоні?
2. Яка податкова система існувала в Єгипті та Вавилоні?
3. Проаналізуйте фінансову та податкову системи Стародавньої Греції.
4. У чому полягає негативне значення прямого податку, який мав назву ейсфора (428–427 рр. до н. е.)?
5. Розкрийте фінансову та податкову системи Стародавнього Риму.
6. Яка податкова система була під час правління (принципату) Августа?
7. У чому полягає падіння Римської імперії?
8. Які держави утворилися під час Франкської держави?
9. Охарактеризуйте процес феодальних відносин у Франції (X–XI ст.).
10. Визначте еволюційний шлях розвитку Франції в XVII ст.
11. Опишіть податкову систему Франції в XVII ст.

Завдання

1. Сформулюйте чотири принципи оподаткування, які А. Сміт називає законами, яким повинен відповідати кожний податок.
2. Опишіть оподаткування за німецьким вченим-фінансистом Адольфом Вагнером (1835–1917).

МАУП

НАЙДАВНІША СИСТЕМА ПОДАТКІВ КИЇВСЬКОЇ РУСІ (IX — КІНЕЦЬ XIII ст.)

2.1. Виникнення, становлення і розквіт Київської Русі (IX-XIII ст.)

Понад одинадцять століть тому східні слов'яни створили свою першу державу. Літописи та інші пам'ятки давньоруської літератури називають її Руссю або Руською землею, вчені-історики — Київською або Давньою Руссю. Вона належала до найбільших, найкультурніших, найрозвиненіших економічно й політично держав Середньовіччя. На величезному просторі від Чорного до Білого морів, від Карпатських гір до Волги жили русичі. Вони вирощували хліб і розводили худобу, мали розвинені ремесла й промисли, а руські купці були відомі на торгах Багдада і Константинополя, Кракова й Буди, Великого Бултара та Ітилю. Могутньою, високорозвиненою й цілісною була матеріальна й духовна культура Київської Русі. Її народ зводив величні кам'яні храми й ошатні дерев'яні житла, створював могутні фортифікаційні споруди своїх великих і малих міст, будував на тисячі верст захисні вали проти кочівників.

На весь світ славилися вироби давньоруських майстрів. У Києві, а далі в Новгороді та інших містах Русі склалися літописи, в яких описувалося славне минуле й аналізувалося сучасне життя. Давньоруський народ творив свою усну історію у вигляді переказів і легенд, дружинних пісень і билин, інших фольклорних пам'яток. На Київську Русь у політичному житті зважали Європа і Близький Схід. З нею змушені були рахува-

тися візантійські імператори й хозарські кагани. Протягом півтисячоліття Давньоруська держава затуляла собою європейський світ і Візантію від кочівників. Київська Русь зробила величезний внесок у світову історію IX–XIII ст., тому й не згасав інтерес до неї вчених сучасного світу.

Джерелами відтворення історії Київської Русі є писемні й речові (археологічні) пам'ятки. Головними писемними джерелами є літописи: “Повість временних літ”, а також Київський, Галицько-Волинський, Новгородський, Суздальський, Московський, Никонівський та ін. Чимало цінного містять писемні пам'ятки-кодекси й записи норм права, князівські земельні грамоти тощо.

Починаючи з VI–VII ст. східні слов'яни, розселилися на величезному просторі Східної Європи, утворюючи союзи племен. “Повість временних літ”, складена п'ять століть тому, змальовує грандіозну картину цього розселення: “Слов'яни прийшли й сіли по Дніпру і назвалися полянами, а інші — древлянами, тому що сіли в лісах, а ще інші сіли поміж Прип'яттю й Двіною і назвалися дреговичами, другі сіли по Двіні й назвалися полочанами, — за річкою, що впадає до Двіни і має назву Полота. Ті ж слов'яни, що сіли біля озера Ільмень, прозвалися своїм ім'ям — словенами. А інші сіли по Десні і по Семі, і по Сулі й назвалися сіверянами”¹. Цей процес розселення в цілому завершився у VIII–IX ст.

Першим етапом побудови держави у східних слов'ян було створення протягом VII — першої половини IX ст. переддержавних утворень — Полянського князівства Кия, Дулібо-Волинського союзу та ін. Східнослов'янські союзи племен являли собою виразні етнокультурні спільності, які мали певні локальні особливості. Згодом породження родоплемінного ладу — великі і малі союзи племен — у перебігу розвитку східнослов'янського суспільства поступово переросли в утворення більш високого соціально-політичного рівня — племінні князіння.

¹ Грушевський М. Ілюстрована історія України. — Київ-Львів, 1913. — С. 65–67.

Докорінною причиною утворення держави у східних слов'ян, як і в усіх інших народів, було виникнення соціально неоднорідного суспільства, тобто суспільства з приватною власністю, майновою нерівністю, соціальним розшаруванням. Посилення руху населення у ході торговельних зв'язків, війн, переміщення сільського населення у міста, збільшення соціального напруження переросли у регулюючі функції роду і потребували принципово нового регулятора — публічної влади з потужним апаратом примусу, підкріпленим ідеологічною системою. Східні слов'яни перебували на тому рівні соціально-економічного розвитку, який створює внутрішні передумови для виникнення держави. Головними їх заняттями були орне землеробство, ремесла, торгівля. Істотно удосконалилися основні сільськогосподарські та переробні знаряддя праці. Удосконалення знарядь праці підвищувало продуктивність праці та врожайність зернових культур. Швидко розвивалися металургія та інші ремесла. Утворилися міста, окремі з яких перетворилися на політичні центри племінних союзів.

Особливістю і додатковим стимулом генезису державності у східних слов'ян була гостра потреба в організації захисту від зовнішньої загрози — насамперед з боку хозар, об'єднаних у потужний каганат, а також варягів, Візантії, Польщі.

Формування державного апарату стимулювала також перспектива отримання надприбутків від великих торговельних шляхів у разі налагодження їх утримання і охорони. Особливо це стосувалося шляху “із варяг у греки”.

Головними ознаками існування державності в ранньосередньовічному суспільстві сучасні історики вважають наявність влади, відчуженої від народу, розміщення населення за територіальним принципом і стягнення данини для утримання влади. До цього можна додати, як обов'язкову ознаку, успадкування влади князем. В умовах Київської Русі X ст. конкретними формами державності були: окняження земель (підкорення владі державного центру територій племінних князів) і поширення на ті землі систем збирання даними, управління й судочинства.

Першими київськими князями, існування яких зафіксоване літописцями, були Аскольд і Дір. Полянське князівство Кия, Аскольда і Діра стало етнокультурним, політичним і соціальним осередком, довкола якого наприкінці IX ст. почала зростати Руська держава. Можливо, літописець Нестор мав підстави, роблячи під 860 роком запис про похід Аскольда і Діра на Константинополь, зазначити, що з того часу “начася і прозивати Руска земля”.

Отже, слово “Русь” виникло не як етнонім, а як політична назва державного об’єднання, яке спочатку об’єднувало лише полян, древлян, дреговичів і чернігівську частину сіверян. В останній чверті IX ст. влада київських князів поширюється на полочан і смоленських кривичів.

Вирішальний крок на шляху до східнослов’янської державності було зроблено наприкінці IX ст. Близько 882 р. новгородський князь Олег з дружиною спустився Дніпром, узяв Смоленськ, Любеч, потім хитрістю захопив Київ, убив київських князів Аскольда і Діра й проголосив Київ столицею своєї держави: “Хай буде Київ матір’ю градам руським”. З того часу надходять систематичні відомості про розвиток державності на Русі.

Князування Олега в Києві (882–912) почалося, за свідченням “Повісті временних літ”, зі створення опорних пунктів центральної влади у племінних княжіннях міст та встановлення попервах приблизного порядку стягнення данини на підвладних князеві землях. Нестор розповідає про поступове поширення влади Києва на землі незалежних раніше племінних княжінь. Були приєднані землі ільменських словен та псковських кривичів. Землі інкорпорованих до держави князівств одразу ж обкладалися даниною, на них поширювалися системи судочинства й адміністрування. Так утворювалася державна територія Давньої Русі.

Наполеглива діяльність Олега щодо створення держави дала позитивні наслідки: в останні роки його правління у Києві владі князя підкорялися поляни, ільменські словени, сіверяни, кривичі, радимичі, древляни, уличі, можливо, дуліби й хорвати, а також неслов’янські племінні об’єднання — чудь і меря.

У часи князювання Олега похвалився економічний розвиток суспільства. Розбудовувався столий град Київ. Давньоруська держава часів Олега залишалася все ж таки не досить консолідованою. Влада київського князя в землях племінних князів була ще слабкою, часом формальною, а системи управління, стягнення данини та судочинства — примітивними, діяли час від часу, коли наїжджали князі дружинники з Києва. Та країна була, як на свій час, економічно розвинутою, мала велику військову потужність, про що свідчить сама можливість здійснення переможного військового походу Русі на Візантію у 907 р. Письмові угоди Києва з Константинополем 907 та 911 років стали першими політичними актами молодій державі.

Протягом першої половини X ст. київські князі наполегливо й послідовно згуртовували у спільній державі племінні князівства східних слов'ян. Справу Олега, за свідченням “Повісті временних літ”, у 912 р. продовжив його наступник Ігор. Він знову приєднав до держави князівства уличів і древлян, що від'єдналися після звістки про кончину Олега.

На 40-ві роки X ст. припав новий спалах військової активності давньоруської панівної верхівки. Київський князь поширив свою владу на східний Крим і Тамань. Ігор здійснив два великих походи на Візантію, що мали на меті як захист південних рубежів, так і забезпечення вигод для руських торгових людей у Константинополі та інших грецьких містах.

Великі і малі війни приносили славу й багатство князям і старшим дружинникам. Водночас вони відривали від мирної праці багато народу, у війнах гинули тисячі людей, що послаблювало економіку держави. Головним же джерелом постачання війська зброєю, харчами кінями залишалося стягнення данини, які князі прагнули увесь час збільшувати.

Особливо жорстоким було збирання полюддя, що у X ст. йшло безпосередньо на утримання військової дружини. Саме під впливом своїх дружинників князь Ігор, зібравши один раз полюддя з древлян, повернувся туди, щоб стягнути його вдруге, за що був забитий повсталими у 944 р. Зі смертю Ігоря закінчився перший етап розвитку державності на Русі.

Єдиний відомий з літопису син Ігоря — Святослав був ще хлопчиком, і на князівський престол сіла його дружина Ольга, яка жорстоко придушила повстання древлян навесні 945 р., штурмом здобувши їх головне місто Іскоростень, забивши древлянських князів і багато воїнів. Водночас княгиня зрозуміла, що настав час встановити розмір данини, насамперед полюддя, із залежного населення. Ольгою також були влаштовані опорні пункти центральної влади на місцях, адміністративна ж і судова системи — поширені на всі підвладні Києву землі племінних княжінь.

За часів правління княгині Ольги розбудовувався, прикрашався і зміцнювався столий град Русі. З її князюванням пов'язано настання другого етапу в розвитку давньоруської державності, що позначився візитом Ольги до Константинополя близько 946 р. Уперше в історії глава Давньоруської держави йшов до Візантії на чолі мирного посольства. Результатом цього візиту було охрещення Ольги та укладення союзної русько-візантійської угоди.

Недовге князювання у Києві сина Ольги Святослава (964–972) було сповнене майже безперервними походами і битвами. Під час князювання Святослава Давньоруська держава була розширена й зміцнена. Він повернув до складу Київської Русі племінне князівство в'ятичів, що потрапило під владу хозарів, здійснивши похід у межиріччя Оки і Волги.

У 968 р. Святослав перемиг Хозарський каганат. Далі Святослав втрутився у війну між Візантією та Болгарією. Того ж таки 968 року печеніги раптово напали на Київ. Вчасно попереджений гінцем Святослав повернувся до столиного града й відігнав печенігів. Безперервно воюючи п'ять довгих років, він дещо занедбав державні справи.

Однак було б однобічно й неправильно розглядати Святослава винятково як завойовника. Святослав здійснив адміністративну реформу, перед тим як вирушити у другий і останній похід до Болгарії. Старшого сина Ярополка він посадив своїм намісником у Києві, молодшого Олега — в Овручі, а позашлюбного сина Володимира послав правити від свого імені до Новго-

рода. Цей захід поклав початок державній реформі, у результаті якої вся давньоруська держава опинилася під владою однієї князівської династії.

Другий похід Святослава на Болгарію не мав успіху. Повертаючись до Києва, Святослав загинув у бою з печенігами.

Між його синами розпочалася боротьба за владу. Олег і Володимир не бажали визнавати брата верховним князем. У свою чергу, Ярополк вирішив приборкати братів і стати єдиновладним володарем Русі. З цією метою він у 977 р. вирушив з військом на Овруч. Олег програв йому битву і загинув. Володимир набрав військо із варягів і у 978 р. рушив на Київ. У короткій війні між братами Ярополк загинув, і 11 червня того року, за свідченням автора середини XI ст. Якова Мніха, Володимир вокняжився у Києві.

Історики характеризують державу часів Володимира як ранньофеодальну монархію. Це визначення значною мірою є умовним. Значення видатної постаті Володимира полягає в тому, що своєю діяльністю він ніби з'єднав дві доби — пізню (родоплемінну) й ранню (феодальну).

Якщо Святослав шукав слави у битвах, то його син Володимир — у мирній розбудові держави. Близько 988 р. Володимир продовжив адміністративну реформу батька, усунув від влади племінних вождів, а на їх місце посадив власних синів. У віддалені землі князь відрядив своїми намісниками відданих йому бояр, а сам стає верховним володарем у країні. І відтоді Київська Русь стає об'єднаною державою.

За Володимира загалом завершився процес складання державної території, визначилися її кордони, що в цілому збігалися з етнічними рубежами східнослов'янської етнокультурної спільності. На сході Київська Русь сягала межиріччя Оки й Волги, на заході — Дністра, Карпат, Західного Бугу, Німану, Західної Двіни, на півночі — Чудського, Ладозького й Онезького озер, на півдні — Дону, Росі, Сули й Південного Бугу.

Протягом IX — першої третини XII ст. державне, суспільне, економічне й культурне життя Давньої Русі зосереджувалося в Києві й навколо Києва, у Середній Наддніпрянщині. Незаба-

ром після утвердження в Києві Володимир почав будівництво міської фортеці площею близько 10 га.

Князь докладав величезних зусиль до зміцнення кордонів держави. Наприкінці X ст. була створена величезна за розмахом (вали простяглися майже на тисячу кілометрів), складна й розгалужена система валів, фортець, укріплених міст, що мала захистити Русь від печенігів.

Володимира можна назвати першим реформатором на Русі. Крім адміністративної він здійснив і судову реформу. У літописі Нестора читаємо, що Володимир разом з дружинниками дбав про “Устав земляний”. Ішлося про розробляння закону, що регулював би правові відносини в суспільстві. Родоплемінне суспільство стало переростати у ранньофеодальне.

Роки князювання Володимира в Києві дехто з істориків називає багатирською добою в історії Київської Русі. Тоді успішно й швидко зводилася величезна будова держави, творилася яскрава й самобутня культура її народу, а звитяжні успіхи руської зброї прославили країну на увесь середньовічний світ.

Після смерті Володимира між його синами Ярославом, Борисом, Глібом, Святославом і Мстиславом, а також пасербом Святополком розгорілася кривава боротьба за київський престол. У ній загинули Борис, Гліб і Святослав. А Ярослав 1015 року вокняжився у Києві. Під час першого князювання (1015–1018) йому довелося відбивати напад на Київ численного війська степовиків. У 1018 р. Святополк захопив Київ, але взимку 1018–1019 рр. Ярослав вибив його з міста і той утік до печенігів. Навесні 1019 р. Святополк напав на Русь разом із печенізькою ордою. Ярослав вийшов переможцем з цієї битви. Він розумів згубність для Русі міжкнязівських чвар, тому домовився з братом Мстиславом, що княжив у Чернігові, про розподіл сфер впливу у Південній Русі, а племінника Брючислава силою змусив до покори, проте залишив тому Полоцьке князівство. Ярослав доклав багато зусиль до відновлення централізованої держави, що послабилася під час міжусобної війни нащадків Володимира та вторгнень печенігів. Він продовжив діяльність батька щодо фортифікування південних рубежів держави.

У Ярослава, як і в його попередників, головним напрямком зовнішньої політики був південний. Київська Русь мала жваві дипломатичні відносини з Германською імперією.

У 1048 р. король Франції Генріх I посватався до дочки Ярослава Анни. Шлюб був укладений, ймовірно, в 1049 р. Інша дочка Ярослава — Єлизавета стала дружиною норвезького короля Гаральда Суворого, а ще одна — Анастасія побралася з угорським королем Андрієм I. Усе це вплинуло на міжнародний авторитет Давньоруської держави.

Приділяючи увагу зовнішній політиці, Ярослав не забував і про внутрішні справи. Князь доклав багато зусиль для створення нових і розбудови існуючих міст, насамперед Києва.

Головним храмом держави, її найурочистішою та високохудожньою спорудою став Софійський собор, збудований у 20–30-х роках XI ст.

У часи князювання Ярослава завершилось будівництво Давньоруської держави. Було остаточно зламано місцевий сепаратизм, стабілізувалися державна територія й кордони, вдосконалився державний апарат. Полюдя все більше замінювалося м'якшими, передовішими формами данини, що відповідало прогресуючій феодалізації суспільства. Приблизно у 1037 р. князь став ініціатором здійснення кодифікаційних робіт у Києві, завдяки чому з'явився перший писемний збірник норм давньоруського права “Руська правда”. У роки правління Ярослава інтенсивно розвивалися землеробство і скотарство, ремесла і промисли, значно поживавилася внутрішня й міжнародна торгівля.

З ім'ям Ярослава пов'язаний і розквіт давньоруської культури, насамперед книжності. Навколо Ярослава утворився гурток з представників давньоруської інтелектуальної еліти.

За Ярослава Володимировича Київська Русь сягнула zenіту свого розквіту й могутності, стала в ряд з головними країнами середньовічного світу — Візантією та Германською імперією. Проте сини не змогли підтримати державу на тому рівні, на який вона піднеслася за їхніх діда й батька.

Роздробленість, що охопила Русь в XI–XIII ст., дістала назву феодальної, оскільки в її основі була еволюція феодальних

відносин. Під захистом Київської держави розвинулися продуктивні сили, збільшилася виробнича спроможність селянина. За таких умов зросла цінність землі, яку знать прагнула перетворити на свою приватну власність. За рахунок общинних земель збільшувалася кількість боярсько-князівських володінь — вотчин. Протягом другої половини XI — першої половини XII ст. у країні сформувався клас великих землевласників — боярство. Вони стають значною економічною, а отже, і політичною силою, боярство було зосереджене насамперед на місцевих інтересах, а не на загальнодержавних. Нова соціально-економічна ситуація потребувала наближення влади до місць, до землі. Земля давала тепер набагато більші прибутки, ніж успішні військові експедиції. Одночасно прогресуюча феодалізація суспільства посилювала соціальну напруженість, яка потребувала відповідного регулювання. Удільні князі, які правили в тій чи іншій землі, під тиском місцевого боярства і через власні земельні інтереси прагнули до піднесення свого князівства за рахунок інтересів сусідів.

Економічною основою тогочасного суспільства було натуральне господарство, що не створювало необхідних передумов для об'єднання.

Передумовою розпаду Київської Русі, постійним джерелом внутрішніх проблем були величезні її розміри. До її складу входили різні племена, які так і не склали єдиної народності в межах країни, а були об'єднані тільки владою великого князя та церкви.

Уже після смерті Ярослава Мудрого у 1054 р. Київська держава все більше слабшає і роздроблюється на малі або зовсім не пов'язані між собою феодальні князівства. Єдність Київської держави послаблюється складним порядком престолонаслідування у князівському клані Рюриковичів. З метою усунення міжусобиць перед фактом половецької загрози 1097 року в Любечі під Києвом князі зібралися на свій перший з'їзд, де уклали угоду, за якою спільна доти “вотчина” розпадалася на три відокремлені “вотчини” старших ліній Ярославового дому — Ізяславичів, Святославичів і Всеволодовичів. Так був уперше

проголошений принцип спадкового володіння підвладними територіями: “Кождо да держить отчину свою”. Але постанови Любецького та Витичівського (1100 р.), Золочівського (1101 р.) та Долобського (1103 р.) князівських з’їздів виявилися безсилами приборкати князівські чвари.

Після смерті київського князя Святополка і повстання киян у 1113 р. великокнязівський престол посів Володимир Мономах (1113–1125), якого запросили київські бояри. Зійшовши на великокнязівський престол, Мономах зумів відновити політичну єдність більшості руських земель. Централістську політику продовжував також його син Мстислав (1125–1132), який став останнім серед київських князів, за яких Київська держава зберігала свою єдність.

До середини XII ст. на території колишньої Київської Русі сформувалося близько 15 князівств, кожне з яких жило самостійним політичним життям, лише номінально визнаючи старійшинство великого київського князя. На початку XIII ст. поняття старійшинства взагалі зникає.

Тридцять п’ять років (1146–1181 рр.) минають у постійних змінах князів та майже безперервних війнах за Київ, що негативно вплинуло на добробут міста, а також на землі, які деякі претенденти (з династії чернігівської та суздальської), запрошуючи у союзники половецьких ханів у своїх походах на Київ, розорювали. Декілька разів Київ зазнавав сильних погромів.

Багатство і блиск Києва у XII ст. почали зникати, а це, у свою чергу, позначалося і на його політичній ролі.

Найсильніші і найдалекоглядніші князі у першій половині XIII ст. нехтують Києвом як позицією безнадійною і створюють нові політичні центри. Боротьба за Київ продовжується, але вже менш значними князями. Нова азіатська навала монголо-татарської орди в середині XIII ст. остаточно підриває будь-яке значення Києва і руйнує державну організацію землі, дезорганізує князівсько-дружинний лад на всьому просторі передстепової середньої Наддніпрянщини.

Користуючись загальною панікою, зробленою татарами у 1240 р., населення і особливо міські общини починають розбива-

ти межі князівсько-дружинного ладу. Земля, розкладаючись на окремі общини, що керуються дрібними князями або радою старійшин, поверталася до старого стану суспільної роздробленості, що передувала утворенню централізованої Київської держави.

2.2. Система податків Київської Русі (IX — кінець XIII ст.)

Спочатку податки існували у вигляді безсистемних платежів, що мали переважно натуральну форму. Піддані мали повинності особистого характеру (участь у походах, робота на полях) або сплачували податки продовольством, фуражем, спорядженням для армії. Причому активність митарів особливо зростала у важкі для країни періоди. Наприклад, у Римській імперії й Афінах у мирний час податків не було, правителі починали “вибивати” їх зі співгромадян лише з початком війни.

Втім, незалежно від того, коли були запроваджені податки, вони найчастіше мали дивний характер. За свідченням істориків, перський цар Дарій (IV ст. до н. е.) брав податки євнухами. А завойовник Пешавара (Пакистан) Ранджит Сингх протягом 21 року збирав дуже своєрідну “данину” — по сотні відрізаних людських голів щорічно.

Іноді форми оподаткування визначалися і суспільною потребою. Як виявилось, такими можуть стати навіть мертві горобці. А що робити, якщо збільшення популяції птахів так допекло жителям середньовічного Вюртемберга (Німеччина)! Коли птахів розводилося занадто багато, від хазяїна кожного будинку вимагали знищити дюжину горобців. За це навіть платили 6 крейцерів. А коли жалісливий хазяїн шкодував пернатих, з нього стягували 12 крейцерів у казну. Тоді люди придумали “податкову лазівку” — купували дохлих птахів у підпільного торговця, який діставав їх на міському смітнику.

З виникненням держави (VIII–XII ст.) у Київській Русі розпочинає свою історію і податкова система (служба) на українських землях. Середньовічна, феодално-децентралізована

податкова система проіснувала в Україні до середини XVII ст., а пережитки її — до XIX ст.

Найдавнішою системою прямих податків у Київській Русі була данина для утримання княжого двору й дружини. Панування натурального господарства визначало в основному натуральний характер податкової системи. Данина сплачувалася звичайно продуктами сільського господарства і промислів (хутро, віск, мед, хліб, шкіра тощо). Збирали данину, безпосередньо виїжджаючи на так зване полуддя, у вигляді різних дарів князю чи представникам його адміністрації (“поклон”, “почесть”, “стан”), чи “повозом”, коли її привозили до Києва.

Саме при збиранні данини виявлялися найхарактерніші негативні риси феодально-децентралізованої податкової системи: неврегульованість розмірів і періодичності збирання більшості податків, їх величезна кількість і різнорідність, випадковість і свавілля поборів, збирання особами, які особисто зацікавлені у максимальному доході. Усе це на практиці призводило до значних зловживань, результатом чого були заворушення і навіть повстання.

Класичним прикладом стали події 945 р. — повстання у Древлянській землі проти Київського князя Ігоря. Під час полуддя він спробував стягнути данину з древлян двічі, за що і поплатився головою.

Літопис оповідає, що Ігор воював з уличами і древлянами. Уличі довго боронилися; їхній город Пересічень тримався три роки і не піддавався, але Ігор таки вистояв під ним ті три роки і здобув його: примучив уличів і дав своєму воєводі Свенельду дань з них. Потім йому ж дав дань з древлян, що давали по чорній куні з диму (з господарства). Дружина Ігорева почала нарікати, що той занадто багато дав доходів одному Свенельду: “Тепер, казали, Свенельдові вояки посправляли собі зброю й одіжу гарну, а ми ходимо голі”. Та й почали намовляти Ігоря, щоб він пішов з ними у древлянську землю і собі дань з неї взяти. Ігор послухав, пішов з ними і вимучив від них дань ще й для себе, крім того, що взяв Свенельд для себе. Потім розохотився і пішов ще дань збирати з малою дружиною, щоб не ділитися з

усіма, а більше на свій пай дістати (так оповідали Свенельдові дружинники про Ігореву жадібність). Деревляни, почувши, що Ігор знов іде з них дань брати, втратили терпець і вирішили його знищити. Зібрали раду зі своїм князем Малом і промовили, якщо не вони вб'ють Ігоря, то він знищить їх. Послали до нього, щоб отямився і дав їм спокій. Та він не послухав і почав збирати дань. Тоді деревляни з міста Іскоростеня напали на його дружину і побили її, а самого Ігоря вхопили і замучили люто, нахиливши верхи дерева, прив'язали до них Ігоря, і потім пустили — так ті дерева й роздерли Ігоря.

Зосталася в Києві після Ігоря його вдова Ольга з малим сином Святославом і вважала, у першу чергу, за свій обов'язок помститися за чоловіка та приборкати непокірних древлян. Помста вважалася святою, тому, хто не помститься, за того і Бог не помститься, говорить старе слов'янське прислів'я, і чим тяжча була помста, тим більше честі було месникові. У народі було багато оповідань про те, якими хитрими способами і як люто мстилася Ольга древлянам за смерть чоловіка. Вона у переказах стала типом, взірцем хитрої княгині, як Олег — взірцем хитрого князя; Олег і Ольга — хитрий чудодійний князь і хитромудра княгиня; навіть через подібність імен у різних оповіданнях їм приписували з одне й те саме. Про Олега оповідали, що під час походу на Царгород він своїми хитроцями на смерть перелякав греків, про Ольгу — як вона їздила до грецького цесаря, який, побачивши її красу і премудрість, сватав її, вона хитромудро від того сватання викрутилася, попросивши цесаря, щоб був її хрещеним батьком, а як став хрещеним батьком, не міг уже оженитися з хрещеницею — виходить, що Ольга краще знала християнські звичаї, ніж сам цесар візантійський.

У літописі наведено кілька оповідань про її помсту древлянам: у першому вона закопує в землю древлянських послів, які прийшли її сватати за древлянського князя, у другому наказує їх спалити, посылаючи вимитися до лазні. У третьому Ольга справляє тризну-поминки на могилі свого чоловіка, і коли древляни повпивалися медом, наказала своїм воякам їх побити. В іншому вона просто йде походом на древлянську землю й

пустошить і нищити її, людей наказує бити, інших бере в неволю та накладає данину ще тяжчу, ніж було за Ігоря: дві частини наказує платити до київського скарбу, а одну — до свого, вдовиного.

Ольга не лише жорстоко помстилася древлянам, а й змушена була регламентувати збирання данини. З 947 року вона започаткувала стабільне стягнення податків, встановивши “погости” (місця, де збирали данину), “уроки” та “устави” — розміри та зміст данини. По суті, це була перша відома нам реформа податкової системи в Україні¹.

Полюддя залишилося й надалі, хоч, певно, не в такій гострій формі. Князь об'їздив землі, і населення мусило утримувати його та складати данину. Так, літопис оповідає, що суздальський князь Всеволод Юрійович у 1190 р. був на “полюдді” в Ростові, пізніше в Переяславі Заліськім. В Україні ще у XV ст. існувала дань з цією назвою, — так, Микільсько-Густинський монастир у Києві у 1427 р. дістав землю “з усіма доходами, бобрами, куніцями і з полюддям”. Але тоді полюддя вже втратило характер військової повинності — утримувати військо.

Коли в Україну приходили чужі війська як військова підмога, князі давали розпорядження утримувати їх у містах чи селах, називалося це розпустити військо на покорм. У 1018 р. польський князь Болеслав, союзник Святополка, зажадав: “Розведіть дружину мою по городах на покорм — і так сталося”. Так само в 1069 р. Ізяслав Ярославич “розпустив ляхів на покорм — й ляхів тайком убивали”. У 1150 р. Ізяслав Мстиславович “післав угрів на покорм до Устилуга”. Можна здогадуватися, що й українські війська мали таке утримання у містах і селах, коли вже позбиралися, а похід ще не починався. Так, мабуть, треба розуміти згадку літопису, що князь Мстислав під час хвилинного миру “розпустив дружину по селах” (1096 р.).

На утримання війська призначали деколи податок грішми. Вже Олег мав настановити у Новгороді дань на варязьку дру-

¹ Повесть временных лет: По Лаврентьевской летописи (1377 г.). — М.; Л.: Изд-во АН СССР, 1950. — 450 с.

жину — 300 гривень щорічно. Коли в 1018 р. новгородці хотіли підтримати Ярослава Мудрого у боротьбі зі Святополком, “почали збирати скот: від мужа по 4 куни, від старост — по 10 гривень, від бояр — по 18 гривень, і привели варягів і дали їм скот”¹.

Правнуком Ольги, великим Київським князем Ярославом Мудрим, було складено перший писемний звід законів — знамениту “Руську правду”. У літературі з історії російського права панує два погляди на походження “Руської правди”. З одного боку, це не офіційний документ, пам’ятка законодавства, а приватний юридичний документ, який був складений давньоруським правовознавцем або кількома правовознавцями для своїх особистих потреб. Інші вважають “Руську правду” офіційним документом, справжнім твором російської законодавчої влади, проте зіпсованим переписувачами, у зв’язку з чим з’явилося багато різних списків “Правди”, які відрізняються кількістю, порядком і навіть текстом статей.

Читаючи історичні дослідження з цієї проблеми російського історика В. О. Ключевського, ми дізнаємося, що всі списки “Руської правди” можна розділити на дві редакції: у першій — небагато статей, і вони всі короткі, у другій — статей набагато більше, і деякі з них викладені ширше, більш розвинені. Головне й те, що стародавні списки “Правди” зустрічаються у стародавніх літописних зводах, а поширені списки — тільки у стародавніх кормчих. Це тому, що практичне значення в суді мала “Правда” поширеної редакції, а “Правда” коротка не мала такого значення і за нею не судили. Існує така думка, що коротка редакція є скороченням поширеної, яку виконав той чи інший упорядник літописного зводу. У літописах “Правда” розміщується зазвичай після боротьби Ярослава з братом Святополком, коли він відпустив додому новгородців, які йому допомагали, причому дав їм якийсь устав². Літописці, вважаючи, що цим уставом була “Руська правда”, розміщують її після цього повідомлення;

¹ Крип’якевич І. Історія українського війська. — Львів, 1936. — С. 16–18.

² Ключевский В. О. Сочинения: В 9 т. — Т. 1. Курс русской истории. Ч. 1. / Под ред. В. Л. Янина. — М.: Мысль. — 1987. — 430 с.

не бажаючи виписувати всю, вони самі її скорочували. Тому кормчі як юридичні зводи, що мали практичне значення, розміщували поширену “Правду”, не скорочуючи її.

Великим досягненням князя Ярослава Мудрого та його синів стало зведення загальноприйнятих у ті часи законів у єдину “Руську правду”, яка стала правовим кодексом усієї країни.

“Руської правди” немає в окремому збірнику, існує тільки декілька редакцій. Деякі норми звичаєвого права збереглися у “Правді” Ярослава – давній частині короткої редакції “Руської правди” (Кр. Пр.), яка складається із 43 артикулів. Можливо, вона є переробкою одного з списків. Окремі норми цієї пам’ятки використовувалися ще у VIII–IX ст. Проте соціальне призначення “Правди” Ярослава, складеної після повстання у Новгороді 1015 р., завадило включенню до неї більшості норм усного звичаєвого права, що існували на той час. Про них лише згадується у деяких літературних пам’ятках і договорах Русі з Візантією X ст.

Русько-візантійські договори 907, 911, 944 і 971 року, які свідчать про високий міжнародний авторитет Давньоруської держави, є цінним джерелом для усвідомлення історії розвитку права Київської Русі. Це міжнародно-правові акти, в яких відображено норми візантійського та давньоруського права. Вони регулювали торговельні відносини, визначали права, якими користувалися руські купці у Візантії, торкалися також норм кримінального права, фіксували правове становище та привілеї феодалів. У них можна знайти і норми, запозичені від стародавнього усного звичаєвого права, пізніше деякі з них потрапили у “Правду” Ярославичів, а потім – у Поширену (Довгу, Просторову) редакцію “Руської правди” (Пр. Пр.) (наприклад, про вбивство господарем злочинця, якого спіймали на місці злочину і який чинив опір – статті 21, 38 Кр. Пр.; ст. 40 Пр. Пр.), або тільки у Поширену редакцію (статті 90–109 – правила про спадщину, значна частина яких ґрунтується на звичаєвому праві та своїм корінням сягає углиб століть).

У формуванні права Київської Русі певну роль відіграла судова діяльність князів, яка сприяла як трансформації старих

звичаїв у норми права, так і створенню нових правових норм. Так, посилення на конкретні судові рішення можна знайти у ст. 23 Кр. Пр., у статті 2 Пр. Пр., зокрема говориться: “Так судив Ярослав, так вирішували і його сини”, у загальній формі підкреслено велике значення судового прецеденту як джерела права Київської Русі. “Руська правда” розкриває не тільки процес становлення права. Вона сама є визначною пам’яткою права Київської Русі, з якої починає своє існування більшість даних про його зміст. Текст “Руської правди” знаходимо в літописах, а також у пізніших юридичних збірниках. До нас дійшло понад 100 їх списків, які мають відповідну класифікацію і назву. Наприклад, залежно від місцезнаходження списку він звався Синодальним (бібліотека Синоду), Троїцьким (Троїцько-Сергіївська лавра), Академічним (бібліотека Академії наук).

Назви списків “Руської правди” були пов’язані також з особами, які їх знайшли (Карамзінський, Татищевський), Список археографічний був знайдений Археографічною комісією¹.

Усі списки “Руської правди” залежно від їх змісту поділяються на три редакції: “Коротка правда”, “Поширена правда” і “Скорочена правда” (Ск. Пр.). Ці редакції створювалися у різні часи, і тому відображають соціально-економічні та політичні відносини ранньофеодальної держави у динаміці. У копіях списки “Руської правди” не поділені на пронумеровані статті (лише деякі з них мають назви охоронних частин документа); пізніше у науковій і навчальній літературі такий поділ було здійснено.

Давньою редакцією “Руської правди” є її коротка редакція, яка відображає соціально-економічні відносини, державну організацію і руське право періоду становлення феодального ладу. Кр. Пр. поділяється на кілька частин: “Правду” Ярослава (статті 1–18), “Правду Ярославичів” (статті 19–41), “Покон вірний” (ст. 42). Часом появи “Правди” Ярослава вважають 10–30-ті роки XI ст., а “Правди Ярославичів” – 50–60-ті роки XI ст. Виникнення “Короткої правди” як єдиного збірника датують кінцем XI або початком XII ст.

¹ *Субтельний О.* Історія України. — К.: Либідь, 1992.

Створення Поширеної редакції “Правди” пов’язується з князюванням Володимира Мономаха або його сина Мстислава. Пр. Пр. чітко поділяється на дві частини: “Суд Ярославль Володимиричь” (статті 1–52) і “Устав Володимирь Всеволодовичь” (статті 53–121). Джерелами її були Кр. Пр. і статут Володимира Мономаха (про стягнення процентів і про закупи). Третя редакція “Руської правди” — скорочена — з’явилася у другій половині XII ст. Більшість дослідників розглядають її як переробку одного зі списків Пр. Пр., зумовлену потребами уже централізованої Руської держави, і датують час її складання XV ст.¹.

“Руська правда” — найважливіша пам’ятка феодального права; її норми закріплювали привілейоване становище феодалів та їхнього оточення, захищали життя пануючого класу. Підтвердження цього — статті про відповідальність за вбивство, завдання образи, про право на спадщину та ін. Окремі частини “Руської правди” виникли в найскладніші моменти історії Київської Русі, коли у країні загострилася класова боротьба, набираючи форми народного руху. Тому за змістом “Руської правди” можна простежити, як феодальні відносини визначали характер і форми класової боротьби, а класова боротьба впливала на зміни державного устрою і еволюцію права.

“Руська правда” виникла на місцевому ґрунті і була результатом розвитку юридичної думки в Київській Русі. Було б помилковим вважати давньоруське право зібранням норм інших держав. Водночас Русь перебувала в оточенні інших держав і народів, що так чи інакше впливали на неї і на яких впливала вона. Є підстави вважати, що норми “Руської правди” позначилися на розвитку права західних слов’ян. “Руська правда” мала величезний вплив і на становлення більш пізніших пам’яток права північно-східних слов’ян, таких як, наприклад, Псковська судова грамота, Судебник 1497 р., Судебник 1550 р. і навіть деяких статей Соборного уложення 1649 р.

Схарактеризуємо основні правові інститути, що знаходять своє відображення у “Руській правді”.

¹ Велика історія України. — К.: Глобус, 1993. — Т. 1.

Право власності. У праві Київської Русі не було й не могло бути загального терміна для позначення права власності, бо його зміст залежав від того, хто був суб'єктом і що фігурувало як об'єкт права власності. Разом з тим статті 13, 14 Кр. Пр. дають можливість стверджувати, що “Руська правда” відрізняла право власності від права володіння, оскільки вони визначали порядок відібрання речі, що перебувала у володінні іншої особи. Пізніше законодавець, по суті, говорить про неправомочне володіння (ст. 44 Пр. Пр.), вимагаючи від власника не тільки повернення речі справжньому власнику, а й виплати компенсації за її використання.

Охорона приватної власності — одне з призначень “Руської правди”. Так, згідно зі ст. 71 Пр. Пр. за знищення знака власності на бортні дерева накладався великий штраф у сумі 12 гривень. Це означало насамперед захист самого принципу приватної власності, на який здійснював замах порушник. У “Руській правді” знайшов своє відображення процес посилення охорони приватної власності. Так, якщо у Кр. Пр. розмір штрафу залежав від виду і кількості вкраденого стада, то у Пр. Пр. (ст. 41, 42) він визначався також місцем здійсненого злочину (стадо украдено із закритого приміщення чи з поля).

В основі феодального ладу лежала феодальна приватна власність на землю. Тому “Руська правда” достатньо для свого часу приділила уваги закріпленню і захисту феодальної власності на землю. Загалом статті “Руської правди” пронизані ідеєю збереження насамперед господарства феодалів-вотчинників, хоча вони певним чином захищали й окремі інтереси селян від грубих форм феодального свавілля, яке могло спровокувати селянські виступи проти феодалів.

Закріплення і посилення захисту права феодальної власності на землю знайшло своє відображення в найдавнішій короткій редакції “Руської правди”. Якщо в першій її частині — “Правді Ярослава” — як об'єкт права власності згадуються бойовий кінь, зброя, одяг, тобто рухоме майно, яке належало переважно дружинникам, то в “Правді Ярославичів” уже є статті, що свідчать про право приватної власності на землю. Так, зміст ст. 24

свідчить про зростання князівських заорювань і притягнення з цією метою значної кількості залежних людей, над якими були поставлені князівські старости. Стаття 34 встановлює високий штраф за заорювання межі і знищення знака межі (“перетеса”), зробленого на дереві в лісі. Стаття 32 підкреслює особливе обєрігання князівської власності, встановивши штраф за пошкодження князівської борті.

Ще далі в розвитку правил охорони феодальної власності на землю йде Пр. Пр. Для неї (ст. 72), порівняно зі ст. 34 Кр. Пр., характерна диференціація можливих випадків порушення межі, що дає підстави стверджувати про подальший розвиток феодального господарства, і насамперед за рахунок общинних земель, збільшення випадків порушення права приватної власності в умовах загострення класових суперечностей.

Феодальна земельна власність існувала у вигляді князівських доменів, боярських і монастирських вотчин. Джерелом її придбання спочатку були позика, освоєння вільних земель руками холопів і феодально залежних селян. Згодом головним способом придбання землі стало пряме захоплення її в сусідів (“окняження і обоярення”). Князі роздавали землі своїм дружинникам, тиунам, слугам. Чим пізніша редакція “Руської правди”, тим більше в ній повідомлень про розвиток феодальних вотчин, які включали в себе хороми власника, житло його слуг, приміщення для челяді і залежних селян, господарські будівлі. У “Руській правді” згадуються різні види худоби, птиці, господарського інвентарю.

Вотчинники присвоювали ліси, встановлювали бортні заповідники, захоплювали мисливські угіддя і промислові ділянки збирання меду. Це, зокрема, було закріплено у ст. 67, 70 Пр. Пр.

Спадкове право формується і розвивається у результаті встановлення приватної власності. Успадковувати могли тільки сини. Батьківський двір без поділу переходив до молодшого сина (ст. 100 Пр. Пр.). Дочки спадкоємицями не вважалися, оскільки після одруження вони виносили б майно за межі свого роду. За договором Русі з Візантією 911 р. у випадку відсутності у померлого синів майно могли успадковувати його брати. Сестру вони повинні були видати заміж, надавши їй придане.

З розвитком князівської влади майно смерда, померлого без синів, стало переходити до князя (ст. 90 Пр. Пр.). Для бояр і дружинників було зроблено виняток — їх спадщина при відсутності синів могла переходити і до дочок (ст. 91 Пр. Пр.). У цьому яскраво виявився принцип феодального права як права-привілею. Пізніше положення ст. 91 Пр. Пр. були поширені на біле духовенство, ремісників, вільних общинників.

До повноліття спадкоємців спадщиною розпоряджалася їх матір. Матір-вдова одержувала частину майна “на прожиття”, якою вона розпоряджалася на свій розсуд, але заповідати могла тільки своїм дітям. Якщо матір-вдова удруге виходила заміж, призначався опікун із найближчих родичів. Передавання майна опікуну відбувалося при свідках. За виконання своїх обов’язків опікун користувався доходами з майна тих, кого він опікував. Якщо опікун губив щось із спадщини, він зобов’язувався відшкодувати збитки.

Зобов’язальне право. Зобов’язальне право було порівняно розвинене в Київській Русі. Це є ще одним свідченням пануючого права приватної власності. Із здійсненням цього права і його захистом пов’язані насамперед зобов’язання із заподіяння шкоди, про яку згадується вже у “Правді Ярослава”. Особа, яка зламала чужий спис або щит, зіпсувала одягу, зобов’язана була відшкодувати вартість зіпсованої речі. Закуп, який погубив коня свого господаря або не замкнув у дворі, внаслідок чого коня було вкрадено, зобов’язаний сплатити господарю вартість цього коня (ст. 58 Пр. Пр.).

У “Руській правді” згадується також про зобов’язання за договорами. При цьому для ранньофеодального права було характерно, що невиконання стороною деяких зобов’язань могло не тільки спричинювати майнові стягнення, а й давати потерпілій стороні за певних обставин право на особу, яка не виконала своїх зобов’язань (продаж у рабство) (ст. 54, 55 Пр. Пр.).

Договори (“ряди”) укладалися, як правило, на торгах усно і в присутності свідків або митника. Про письмові договори “Руська правда” не згадує. У “Руській правді” регламентувався і договір купівлі-продажу, що виділив порядок купівлі-продажу

челядина (ст. 16 Кр. Пр., ст. 38 Пр. Пр.), а також порядок встановлення добросовісного придбання речі (ст. 37, 39 Пр. Пр.). Якщо продавець збував річ, яка йому не належала, то угода вважалася нікчемною: річ переходила до її власника, а покупець подавав позов до продавця про відшкодування збитків. Особливе значення мали угоди продажу себе в рабство. У цьому випадку договір обов'язково укладався перед послухами (ст. 101 Пр. Пр.).

Договір позики охоплював кредитні операції грошми, продуктами, речами. Він укладався публічно в присутності послухів. Винятки допускалися лише для позик у сумі не більше трьох гривень. У цих випадках для повернення боргу (у разі відмови боржника) кредиту було достатньо було принести присягу (ст. 52 Пр. Пр.). Боржник був зобов'язаний сплачувати проценти, які називалися “резами” (для грошей), “наставом” (при позиці меду), “присопом” (у випадку позики жита). Проценти були дуже високі, з короткострокової позики розмір їх не обмежувався, вони стягувалися щомісячно. Але якщо сплата боргу тривала більше року, то замість щомісячних процентів бралися річні, розмір яких становив 50 % від суми боргу (ст. 51 Пр. Пр.). Після повстання 1113 р., спрямованого проти свавілля лихварів, Володимир Мономах, враховуючи небезпечність для пануючого класу масових народних хвилювань, обмежив стягнення процентів двома роками, після чого поверненню належала тільки взята в борг сума. Якщо позикодавець одержав проценти за три роки (що становило 150 % боргу), він втрачав право на повернення боргу (ст. 53 Пр. Пр.).

“Руській правді” відомий також спеціальний договір позики між купцями, коли кредит надавався для збільшення торгового обороту. Ця угода ґрунтувалася на довірі, вона не потребувала присутності послухів. У випадку спору питання вирішувалося очищувальною присягою кредитора (ст. 48 Пр. Пр.). Тут ідеться про започаткування феодальних купецьких товариств “на вірі”. Пам'ятки права розрізняли три види банкрутства купців. Перший вид — банкрутство без вини внаслідок стихійного лиха, ушкодження судна, пожежі або розбійницького нападу. У цьому випадку купцю надавалася відстрочка у сплаті. Другий вид —

коли купець проп'є або програє чужий товар. У цьому випадку кредитори на свій розсуд могли або чекати повернення боргу, надавши банкруту відстрочку, або продати його в рабство (ст. 54 Пр. Пр.). Третій вид — злісне банкрутство, коли неплатоспроможний боржник, залишений без кредиту своїх городян, брав позику у гостя з іншого міста або чужоземця і не повертав її. Такий банкрут продавався в рабство. З одержаних грошей від продажу банкрута і його майна насамперед відшкодовувалися збитки князя, потім заїжджих гостей, а залишок розподілявся поміж місцевими кредиторами.

Право Київської Русі знало і договір особистого найму. Наймання у служіння (тіунство, ключництво) призводило до холопства того, хто наймався, якщо інше не було спеціально обумовлене. Найчастіше наймання призводило до феодальної залежності.

Злочин і кара. Основні відомості про кримінальне право містяться у “Руській правді”.

У цій законодавчій пам'ятці злочини називаються “образою”, під якою розуміють будь-який злочин проти суспільного світу, що виявився насамперед у завданні потерпілому матеріальної або моральної шкоди. Проте право не відрізняло будь-якого кримінального правопорушення від цивільно-правового. Так, згідно із ст. 15 Кр. Пр., злісна несплата боргу, що утворився внаслідок цивільно-правової угоди, визнавалася образою і спричиняла покарання у вигляді штрафу: “Аже где възыщеть на друзе, а он ся запирати почнеть; то йти ему на извод пред 12 человека; за силе будешь обидя не вдал будеть, достойно ему свой скот, а за обиду 2 гривна”.

Аналіз норм “Руської правди” свідчить, що розвиток феодалізму призводив до більш яскравого прояву у злочинах класового характеру, а також до формування у праві ієрархії міри покарання залежно від соціального становища потерпілого і злочинця, неоднакового підходу до захисту інтересів феодалів і феодально залежного населення.

Об'єктами злочинного діяння були влада князя, особистість, передусім феодала, майно, звичаї. Об'єктивний бік злочину був

ще недостатньо виражений, відомі були лише спроба злочину і закінчений злочин. Суб'єктами злочину не могли бути раби. Вони становили власність їх хазяїв, які і несли матеріальну відповідальність за неправомірні вчинки рабів, що, однак, не включало застосування до раба фізичного впливу. Його можна було катувати, страчувати. Після смерті Ярослава Мудрого вбивати рабів заборонялося, що відображало зацікавленість феодалів у збереженні від знищення їх челяді.

“Руській правді” відома співучасть, наприклад, при здійсненні крадіжки (ст. 40 Кр. Пр.; ст. 42, 43 Пр. Пр.). Закон вимагав притягувати до однакової відповідальності всіх осіб, які здійснили цей злочин.

“Руська правда” містить норми, що стосуються суб'єктивного боку злочинного діяння. Вона розрізняє вбивство огнищанина “в образі” (ст. 19 Кр. Пр.) і вбивство огнищанина “у розбої” (ст. 20 Кр. Пр.), вбивство людини “в сваде или на пиру явлено” (ст. 26 Пр. Пр.) і вбивство “на разбои без всякая свады” (ст. 7 Пр. Пр.). Про навмисно здійснені діяння зазначається, наприклад, у ст. 12 Кр. Пр., накладаючи штраф на того, хто поїде на чужому коні “не прошав” господаря. Про те, що “Руська Правда” виокремлює злочини відверто навмисні, свідчить і ст. 34 Пр. Пр., яка передбачала значний штраф за злісне знищення майна: “А кто накощами конь порежеть или скотину продаже 12 гривен, а... господину урок платити”. Про те, що в Київській Русі в злочинних діяннях простежувався суб'єктивний момент, переконують і статті “Руської правди” про злісне, необережне, випадкове банкрутство (ст. 54, 55 Пр. Пр.).

Злочини проти особи. Одним із особливо небезпечних злочинів, що посягали на особу, було вбивство. Про цей злочин йдеться у десяти статтях Кр. Пр. (1, 19–27). Ряд статей Пр. Пр. також свідчить про різні види вбивства (1–8, 11, 18). Охорона особи феодала була об'єктом особливої уваги держави. Деякі статті “Руської правди” стосуються саме дій, спрямованих проти феодала, за здійснення яких карали досить суворо.

“Руська правда” передбачала відповідальність за заподіяння людині каліцтва, ран та побоїв. Так, ст. 5 Кр. Пр. говорить про

відповідальність за каліцтво, що спричинене ударом меча по руці. Статті 3, 4 Кр. Пр. згадують про побої, причому вони розрізняються залежно від предмета, якими завдавався удар. Наприклад, заподіяння ударів палкою, жердиною, тильною частиною меча або піхвами вважалося особливо образливим для потерпілого і спричинювало накладення великого штрафу на злочинця. Тут йдеться про захист честі насамперед представника пануючого класу. Неодноразово зазначають про відповідальність за заподіяння каліцтва, завдання побоїв і ран статті Пр. Пр., що в основному повторюють зміст норм Кр. Пр. “Руська правда” передбачала покарання за здійснення образливого вчинку: “Аже ли вынез мечь, а не утнеть, то гривна кун” (ст. 24 Пр. Пр.). Вважалася образою дія “толкание к себе” (ст. 10 Кр. Пр.). Виривання вусів та бороди також було серйозним злочином (ст. 67 Пр. Пр.).

Майнові злочини. Питанням захисту майна, особливо феодалів, на Русі приділялося багато уваги. Право феодальної власності охоронялося суворими покараннями щодо тих, хто посягав на це право. “Руська правда” знає такий тяжкий злочин, як розбій (ст. 20 Кр. Пр.; ст. 7 Пр. Пр.). Багато в ній йдеться про крадіжку – татьбу, тобто про таємне викрадення чужого майна. Згідно із ст. 13 Кр. Пр. (ст. 34 Пр. Пр.) передбачалися штрафи за крадіж коней, зброї, одежі. Розвиток господарства феодалів привів до захисту нормами “Руської правди” таких об’єктів, як худоба, свійська птиця, сільськогосподарські продукти (ст. 36, 40 Кр. Пр.; ст. 42, 45 Пр. Пр.). Встановлювалася відповідальність за крадіж чужого холопа (ст. 29 Кр. Пр.). На гумні або в ямі карали за крадіжку хліба (ст. 43 Пр. Пр.). “Руська правда” передбачала відповідальність за крадіжку бобра (ст. 69 Пр. Пр.). Послідовно відстоюючи недоторканність права феодальної власності, “Руська правда” навіть передбачала можливість за певних умов безкарно вбивати злодія, якого захопили на дворі, у хаті або хліві (ст. 38 Кр. Пр.).

Одним із видів майнового злочину було знищення і пошкодження чужого майна, списа, щита, одежі, бортні (ст. 32 Пр. Пр.).

Небезпечним злочином, за здійснення якого злочинець підлягав вищій мірі покарання, вважався підпал гумна або двору

(ст. 83 Пр. Пр.). Злісне знищення коня або інших свійських тварин каралося найвищим штрафом (ст. 84 Пр. Пр.). Злочином вважалося незаконне користування чужим майном, особливо самовільна їзда на чужому коні (ст. 12 Кр. Пр.; ст. 33 Пр. Пр.), приховування холопів-утікачів (ст. 11 Кр. Пр.; ст. 32 Пр. Пр.), привласнення знайдених коней, зброї, одягу (ст. 34 Пр. Пр.).

Види покарання. Метою покарання були відплата і відшкодування збитків. Як право-привілей кримінальне право в Київській Русі відкрито проголошувало у формі станових привілеїв класовий характер покарання. Життя, честь і майно феодала захищалися більш суворими покараннями, ніж життя, честь і майно простих вільних людей давньоруського суспільства.

Найдавнішою формою покарання була помста злочинцю з боку потерпілого або його родичів. У часи “Руської правди” помста спочатку обмежується (ст. 1 Кр. Пр.; ст. 1 Пр. Пр.), а потім забороняється зовсім (ст. 2 Пр. Пр.).

Переважним видом покарання, згідно з “Руською правдою”, було грошове стягнення майна із злочинця, яке складалося із двох частин: одна частина вилучалася на користь князя, а інша — як компенсація за заподіяний злочинем збиток — йшла потерпілій стороні.

Тяжким покаранням у вигляді грошового стягнення була вира — грошовий штраф, який стягували на користь князя за вбивство вільної людини. Подвійна вира в розмірі 80 гривень накладалася за вбивство огнищанина, а потім князівських мужів (ст. 19, 22 Кр. Пр.; ст. 3 Пр. Пр.).

За вбивство вільної жінки стягувався штраф у розмірі 20 гривень (ст. 88 Пр. Пр.). На думку деяких учених, це можна пояснити тим, що на Русі, як і в будь-якому феодальному суспільстві, узаконено нерівне становище жінки.

Родичам убитого надавалася грошова винагорода, яка називалася головництвом. Більшість дослідників вважає, що розмір головництва дорівнював розміру вири.

За вчинення таких злочинів, як відсікання ноги, руки, носа, виколювання очей, вбивство жінки стягувалося “полувир’я”, тобто штраф у розмірі 20 гривень (ст. 27, 88 Пр. Пр.).

“Руська правда” передбачала і такий вид покарання, як продаж — грошовий штраф, що стягували зі злочинця на користь князя за здійснення ряду особистих і майнових злочинів. Він виражався у точно встановлених сумах: 12 (вища ставка продажу), 3 і 1 гривня. Супроводжувався продаж і митом, яке йшло судовим агентам і нараховувалося у розмірі 20 % продажу. Потерпілий одержував грошове відшкодування (“урок”).

Вищою мірою покарання за “Руською правдою” був так званий “потік і пограбування”. Цей вид покарання призначався за три види злочинів: убивство в розбої (ст. 7 Пр. Пр.), конокрадіство (ст. 35 Пр. Пр.), підпалювання будинку і гумна (ст. 83 Пр. Пр.). Це покарання виражалось у тому, що злочинця, в якого конфіскували все майно (“пограбування”), виганяли разом із жінкою і дітьми з общини (“потік”), що в тих умовах прирікало вигнаних на загибель, а можливо, і на перетворення його із жінкою і дітьми на рабів.

Судочинство. У Київській Русі панував обвинувально-змагальний процес. Для цього процесу характерна активна участь у ньому осіб, зацікавлених у вирішенні конфліктів, що виникли. Суд виконував функції посередника в судовому процесі. Панування у Давньоруській державі обвинувально-змагального процесу пояснюється, з одного боку, відносно невисоким рівнем класових суперечностей, а з іншого — недостатньою розвиненістю державного механізму. Однак немає сумніву в тому, що у справах про злочини, що глибоко зачіпали інтереси класу феодалів і князівську владу, використовувалися форми розшукового (слідчого) процесу. Князі та їх прибічники самостійно здійснювали розслідування і судили таких злочинців. Елементи розшукового процесу використовували і церковники при розгляді справ про злочини проти релігії та церкви.

В обвинувально-змагальному процесі сторони називалися позивачем і відповідачем. Особливо активну роль у процесі відігравав позивач, за заявою якого, як правило, починалося судочинство.

Активність позивача у процесі виявлялася, наприклад, під час розшуку злодія. “Руська правда” передбачала детальну

процедуру такого розшуку. Це були так звані “заклич”, “звід” і “гоніння сліду”.

Сутність “закличу” визначена у ст. 32, 34 Пр. Пр. У разі викрадення або пропажі холопа, коня, зброї чи одяжі потерпілий оголошував про це на торжищі. Якщо протягом трьох днів після оголошення річ знаходили у кого-небудь, то він вважався відповідачем. Він повинен був повернути річ власнику і сплатити штраф. Отже, “заклич” — це один із можливих засобів розшукування злочина або особи, яка незаконно привласнила чужу річ, що мала цілком визначені індивідуальні ознаки.

Іншим характерним, з погляду активної ролі позивача, засобом розшуку відповідача був “звід”. Це процедура розшукування особи, яка незаконно привласнила чужу річ, і повернення речі її власнику. Правила “зводу” регулювалися ст. 35–39 Пр. Пр. “Звід” відбувався у тому разі, коли річ знаходилася до “закличу”, коли її відшукали до того, як минули три дні після “закличу”, або вона була знайдена в “чужому городі чи миру”, а особа, у якої була виявлена річ, заперечувала недобросовісність її придбання. Порядок “зводу” був такий: позивач, що знайшов свою річ і не міг одразу її повернути, звертався до власника речі з вимогою “пойди на свод, где есть взял” (ст. 35 Пр. Пр.). Якщо власник не тать, він разом із позивачем ішов до тієї особи, у якої придбав річ; тепер ця особа ставала відповідачем. Новий відповідач повинен був вказати, у кого він придбав украдену річ; “звід” відбувався доти, доки не знаходили людину, яка не могла пояснити, яким чином украдена річ потрапила до неї. Така людина визнавалася злочинцем з усіма наслідками, що випливали з цього. У випадках, коли злочинця треба було шукати за межами міста, власник речі вів “звід” тільки до третьої особи, яка зобов’язана була сплатити власнику вартість речі, а сама отримувала право продовжувати “звід”.

Якщо “звід” приводив до кордонів держави або закінчувався тим, що власник речі не міг назвати особу, у якої придбав украдену річ, добросовісний покупець міг відвести від себе звинувачення у крадіжці шляхом виставлення двох свідків купівлі або митника, у присутності якого здійснювалася купівля (ст. 37, 39 Пр. Пр.).

“Гоніння сліду” регулювалося ст. 77 Пр. Пр. і виражалося у гонитві за злодієм по залишених ним слідах.

Отримані під час проведення “зводу” і “гоніння сліду” результати ставали підставою для прийняття судового рішення.

У разі неясності справи зверталися до розшукування нових доказів. У Київській Русі використовувалися такі види судових доказів, як особисте зізнання, свідчення послухів і видоків, речові докази, “суди божі”.

“Руська правда” передбачала такий вид доказів, як свідчення послухів, які, на думку більшості дослідників, були свідками доброї слави сторони, яка брала участь у судовому процесі. Так, обвинувачуваний у вбивстві міг відвести від себе підозру шляхом виставлення семи послухів (ст. 18 Пр. Пр.). Ними могли бути тільки вільні люди (ст. 85 Пр. Пр.) і лише в окремих випадках — боярські тіуни або закупи.

“Руській правді” відомий такий вид доказу, як свідчення видоків, які вважалися свідками факту. Так, ст. 38 Кр. Пр. говорить про очевидців убивства татя. У деяких випадках “Руська правда”, віддаючи данину формалізму, для підтвердження того чи іншого факту вимагає виставляти заздалегідь визначену кількість видоків. Як докази фігурували також сліди побоїв (синці на обличчі і тілі потерпілого), знайдені у підозрюваного вкрадені речі, знаходження трупа на території верви та ін. Важливим доказом вважався результат, отриманий так званим “судом божим”, існування якого пояснюється властивими для людей того часу повір’ями, глибокою релігійністю, марновірством. До “суду божого” належали судові клятви (“рота”), різні випробування (ордалії), судовий поєдинок.

“Руська правда” знає два види судових клятв: для позивача і відповідача. Позивач давав перед судом клятву у випадку обґрунтування невеликих позовів (ст. 48 Пр. Пр.). Відповідач давав так звану очищувальну клятву (ст. 49, 115 Пр. Пр.). Зміст клятви зводився до того, що той, хто її давав, на підтвердження того, що він говорить правду, клявся іменем божества. Вважалося, якщо той, хто давав клятву, обманював, він неодмінно буде так чи інакше покараний божеством.

У “Руській правді” нічого не говориться про судовий поєдинок. Однак про нього є відомості у повідомленнях арабських письменників X ст., а також у давніших законодавчих пам’ятках, де судовий поєдинок згадується як поширений вид доказу. Це дає змогу стверджувати, що судовий поєдинок застосовувався і в Київській Русі. Судовий поєдинок (“поле”) вирішував долю спірної справи залежно від перемоги або поразки однієї зі сторін, що вступала перед судом у єдино-борство, часто із зброєю в руках. Правдивим вважався той, хто перемагав.

Видом “суду божого” були також різні випробування (ордалії) (ст. 21–22, 85–87 Пр. Пр.). Розрізнялися два види ордалій: випробування залізом і випробування водою. Але в “Руській правді” нічого не говориться про саму процедуру ордалій. Отже, незважаючи на формалізм, часто тільки зовнішню об’єктивність давнього судочинства, воно, в остаточному підсумку, послідовно відстоювало інтереси пануючого класу феодалів. Феодал міг привести до суду більшу кількість послухів і успішніше організувати “звід” і “гоніння сліду”. Він мав кращу зброю і кращого бойового коня, міг розраховувати на перемогу у судовому поєдинку і, звичайно ж, на його боці завжди були судді – представники того ж пануючого класу¹.

Вивчаючи “Руську правду” й аналізуючи цей історичний документ, стає зрозуміло, що вона є законом не одного Ярослава. “Руська правда” складалася і в XII ст., довго після Ярославової смерті, та не завжди передавала справжній текст закону, а частіше лише у вигляді простого викладання. Вона ігнорувала судові поєдинки, які були у практиці судочинства XI і XII ст., але всупереч законам церкви була не як особливий самостійний судєбник, а тільки як одна з додаткових статей до Кормчої. “Руська правда” складалася не без впливу пам’яток церковно-візантійського права, серед яких вона була у вжитку.

Мабуть, той текст “Руської правди”, який ми читаємо, склався у сфері не князівського, а церковного суду. Ось чому “Правда”

¹ Толочко А. Князь в Древней Руси: власть, собственность, идеология. — К.: Наук. думка, 1992.

не хоче знати поля. Тому ж йдеться про злочини політичні, що не входили в компетенцію церковного суду, про образи жінок і дітей, про кривдження словом і ці справи судилися церковним судом, але на підставі не “Руської правди”, а особливих церковних законоположень.

З іншого боку, до половини XI ст. князівському судді і не потрібен був писаний звід законів, бо він міг обходитися без нього через такі причини: 1) були міцними стародавні юридичні звичаї, якими керувалися у судовій практиці князь і його судді; 2) панував змагальний процес, якщо суддя забув би або не схотів згадати юридичний звичай, то йому нагадали б про нього сторони, які, по суті, і вели самі справу і при яких суддя був присутній більш як глядач або пасивний голова, аніж керівник справи; 3) князь завжди міг у разі потреби своєю законодавчою владою доповнити юридичну пам’ять або вирішити казуальне вагання судді¹.

“Руська правда” — це зразок стародавнього судочинства і життєвих принципів того часу. Її статті є завершеним збірником законів для Київської Русі.

Тобто якщо пов’язати цей історичний документ із теперішнім часом, то можна дійти висновку, що наша держава має історичне підтвердження того, що з давніх-давен наші предки намагалися збудувати правову, соціально ґрунтовну, незалежну державу.

“Руська правда” — найвизначніша і найповніша пам’ятка права періоду Київської Русі, яка дає змогу дослідити державно-правовий лад і простежити розвиток правових відносин того часу.

Складовою її частиною став “Покон вірний”, який детально регламентував діяльність податкової системи.

Одиницею оподаткування був “дим”, або подвір’я, яке мало певний розмір землі (у середньому воно дорівнювало одному плугові, або 15 га), 20–30 “димів” становили “дворище”. В основному це було об’єднання родичів, які спільно відповідали за розклад і збирання податків. Сьогодні у кожному селі можна виокремити первісні дворища (по-сільському — кутки), що носять імена своїх перших засновників. “Дворища” об’єднувались у громади, на чолі

¹ Давня історія України: У 2 кн. — К.: Либідь, 1995. — Кн. 2.

яких стояли старости, які обиралися на вічі. Близько 1/3 зібраної данини князь брав на свої особисті потреби, а решта йшла на утримання дружини, органів управління і ведення війни¹.

Основою грошових надходжень були мита і штрафи. Більшість становили торговельні мита — “вага” і “міра” — за зваження і вимір; “мит” — за провезення товарів через міські застави; “перевіз” — перевезення товарів через річку. “Гостинне” і “торгове” мито стягувалося за право мати склади й організацію торжищ. Внутрішня торгівля велася переважно на торгах у певних місцях і в певний час. У Києві їх, наприклад, було аж 8, зокрема торговище на Подолі (тепер Контрактова площа), Бабин Торжок на Горі (поблизу нинішньої Андріївської церкви). Дуже жвавою була зовнішня торгівля. Так, через Київ проходив знаменитий шлях “із варяг у греки”.

З розвитком торгівлі в Київській державі формувалася грошова система. Перші монети на території сучасної України з'являються у II–III ст. н. е. Це були римські монети. У VI–VII ст. з'являються перські та арабські монети.

Свою монету Київська Русь почала карбувати лише за князів Володимира, Ярослава Мудрого, Святополка Окаянного. Перші карбовані монети — це “златник” та “срібляник” Володимира Святославича з образом князя на престолі (на аверсі) та князівського знака тризуба (на реверсі), що є, по суті, єдиним зразком руських державних документів X–XI ст., що дійшли до наших часів в оригіналах. Поряд з ними вільно ходили дирхеми, візантійські монети, драхми та ін.

На користь князя йшли судові збори і “вира” — грошовий штраф за вбивство (вільної людини — 40 гривень; княжого урядовця — 80 гривень; за каліцтво — 20 гривень) і “продажа” — штраф за інші злочини.

Назва “гривня” походить від прикраси, яку носили на шиї (на загривку). Згодом це слово набуло нового значення — вагового, потім і лічильного (грошового). Одна гривня дорівнювала 51,29 г

¹ Русская Правда по спискам академическому, Карамзинскому и Троицкому / Под ред. Б. Д. Грекова. — М.-Л.: Соцгиз, 1934. — 62 с.

срібла. Монетна гривня являла собою зливков срібла стандартної форми та ваги. Першими були київські гривні вагою близько 164 грами. Потім новгородські (паличкоподібні) — 204 г, так звані чернігівські ромбоподібні або овальні зливки — 196 грамів.

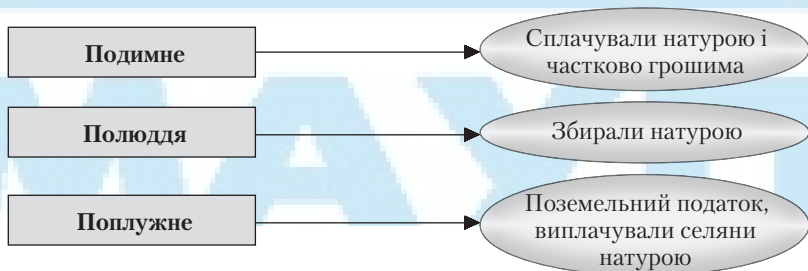
Державні та приватні доходи князь витрачав і на державні, і на свої власні потреби. Наприклад, князь Володимир 1/10 своїх прибутків віддав на будівництво першої кам'яної церкви в Києві — Успіння св. Богородиці, освяченої в 995 році.

Із встановленням феодальної роздробленості княжі доходи стали значно обмеженими. Податки осідали на місцях. Через брак коштів значно скоротилося постійне військо. Загальнодержавні збройні сили в основному склалися з ополчення васалів. Встояти проти сильного ворога було проблематично, що й призвело у 30–40-х роках XIII ст. до катастрофи. Розрізнені князівства не змогли встояти перед вторгненням монголо-татарських військ хана Батия. У грудні 1240 р. Київ було зруйновано.

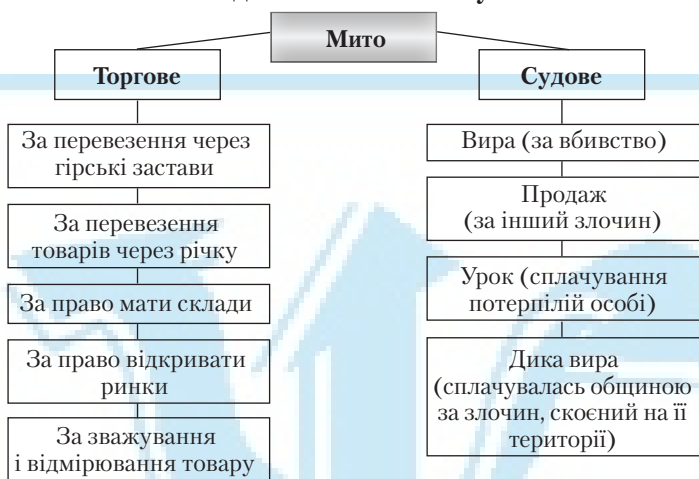
У другій половині XIII ст. — на початку XIV ст. татари встановили в деяких частинах зайнятої ними території України свою податкову систему і з цією метою періодично робили переписи людей, господарств і майна. Усе населення, крім духовенства, змушене було платити на користь завойовників спеціальний грошовий податок — “вихід” з кожного чоловіка та з кожної голови худоби.

Татарські збирачі податків — “баскаки” стягували натуральну “татарщину”, а також людську данину, визначали примусові роботи тощо.

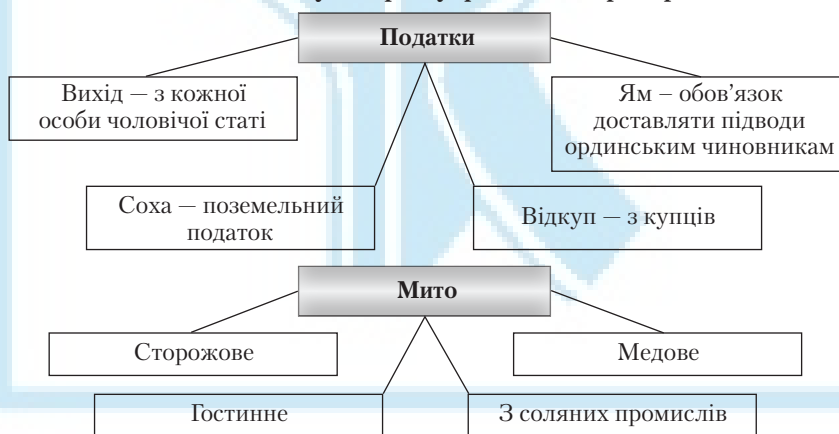
Податки в Київській Русі



Податки в Київській Русі



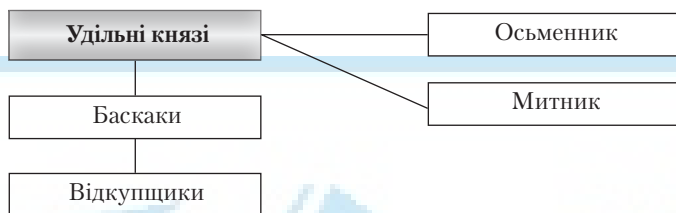
Податки Київської Русі періоду феодалної роздробленості



Податкова служба при Київському князеві



Податкова служба періоду Золотої Орди



Контрольні питання

1. Виникнення, становлення та розквіт держави Київської Русі.
2. Як відбувався розвиток державності на Русі в першій половині X ст.? Назвіть головні ознаки існування державності.
3. Яка податкова система існувала в Київській Русі у VIII–XII ст.? Назвіть найхарактерніші негативні риси феодально-децентралізованої податкової системи.
4. Охарактеризуйте першу відому реформу податкової системи в Україні за часів княгині Ольги.
5. Що ви знаєте про “Покон вірний” зі зводу законів “Руської правди”? Як він регламентував діяльність податкової системи?
6. Коли почали карбувати перші монети в Київській Русі? Який вони мали вигляд?
7. Від чого походить назва “гривня”? Що вона собою являла на той час?
8. Яку податкову систему встановили монголо-татари під час свого правління?

Завдання

1. Проаналізуйте податкову систему з VII до XIV ст. в Україні.
2. Опишіть, який зовнішній вигляд мала гривня.

СПЛАТА ПОДАТКІВ ЛИТОВСЬКО-ПОЛЬСЬКОЇ ДОБИ (ПОЧАТОК XIV — ПОЧАТОК XVI ст.)

3.1. Землі України під владою іноземних держав у XIV — на початку XVI ст.

У XIV ст. історичні події розвивалися у несприятливому для України напрямі. З 1340 р. фактично починається захоплення українських земель сусідніми державами. Після смерті галицько-волинського князя Юрія II у Галичину вторглися польські та угорські війська. Литовський князь Любарт Гедимінович утвердився на Волині і намагався заволодіти Галичиною. Після довгої та виснажливої боротьби, коли Галичина кілька разів переходила з одних рук до інших, у 1387 р. вона була остаточно захоплена Польщею.

Ще раніше, наприкінці XIII — на початку XIV ст., Угорщина приєднала до себе Закарпаття. У середині XIV ст. Буковиною заволоділо щойно утворене Молдавське князівство.

Решта українських земель були поступово приєднані до Литовської держави. У 50-ті роки XIV ст. литовський князь Ольгерд поширив свою владу на Чернігівщину та Сіверщину, а в 1362 р. — на Київщину та Переяславщину. В Орді за тих часів точилися міжусобні чвари, і вона чинила лише незначний опір. 1363 року на Синій Воді (річка Синюха) Ольгерд розгромив татарських воєвод Хачебея, Кутлобуга і Дмитра, після чого Поділля також було приєднане до Литви. У щойно підкорених українських землях великий князь литовський ставив князями своїх синів та родичів. Населення Східної України ніякого опо-

ру литовцям фактично не чинило, оскільки Литовська держава не порушувала існуючих на українських землях звичаїв і системи управління. Місцеві бояри та значна кількість князів були залишені Ольгердом на своїх місцях. Нові князі, яких поставив Ольгерд, швидко асимілювалися і перетворилися на українських князів литовської династії. Православна церква повністю зберегла свої позиції, навіть 10 із 12 синів Ольгерда стали православними. Руська мова мала статус державної, ряд руських вельмож увійшли до складу великокняжої ради, зайняли високі державні посади.

У Галичині, що опинилася під владою Польщі, почалася конфіскація землі у місцевої знаті, одночасно великі земельні володіння роздавалися новим вельможам, які приходили із Заходу, — полякам, німцям, угорцям. Населення найбільших міст, які отримали Магдебурзьке право, зростало за рахунок німецьких колоністів.

Після смерті Ольгерда новий литовський князь Ягайло під тиском Німецького ордену і Московського князівства зайняв пропольську орієнтацію.

У 1385 р. у містечку Крево Ягайло видав грамоту (так звану Кревську унію), у якій обіцяв приєднати до Польщі на вічні часи землі Литовського князівства. У 1386 р. було укладено династичний шлюб між королем Ягайлом і польською королевою Ядвігою. Ягайло залишався литовським князем і одночасно ставав польським королем, переходячи у католицьку віру. Проте значна частина литовської знаті не бажала Кревської унії і розпочала проти неї боротьбу. Її очолив князь Вітовт, який примусив Ягайла визнати його “великим князем Литви і Руси” за угодою 1392 року.

Для України велике значення мала так звана “чорноморська” політика Вітовта. Литовський князь скористався міжусобною боротьбою в Орді й, уклавши союз із татарським ханом Тохтамишем, поширив свою владу на північне Причорномор’я, включаючи Крим. Було збудовано фортеці для утвердження литовського панування у південних степах: Хаджибей (біля сучасної Одеси), звідки український хліб вивозився до Візантії, Каравул

на Дністрі, Білгород і Чорногород на Дністровому лимані, фортецю св. Івана у гирлі Дніпра. Але у 1399 р. на річці Ворсклі військо Вітовта потрапило в засідку, влаштовану татарським ханом Темір-Кутлуєм, і зазнало страшної поразки. “Чорноморська” політика Литви зазнала краху і до середини XV ст. від неї фактично залишилася лише згадка.

На початку XV ст. знову посилюється наступ Тевтонського ордену на схід, і в цих умовах Литва та Польща виступають разом проти німецької загрози. У 1409 р. почалась так звана велика війна проти Тевтонського ордену, у якій брали участь у складі польсько-литовської армії українські, білоруські, чеські полки і навіть татарська кіннота. Вирішальна битва відбулася у 1410 р. під Грюнвальдом, де військо союзників зустрілося з головними силами ордену під командуванням великого магістра Юнгінгена. Битва розпочалась атакою литовської армії Вітовта, яка перебувала на правому фланзі союзників. Хрестоносці її відбили і перейшли у контрнаступ. Долю битви вирішила польська армія під командуванням Ягайла, яка в цей час перейшла в наступ на лівому фланзі, прорвала німецьку лінію оборони та оточила значні сили хрестоносців. На допомогу їм Юнгінген кинув свій резерв, але його атака була відбита польським резервом та литовськими військами, що повернулись назад. Більша частина армії хрестоносців була перебита, загинув сам великий магістр Юнгінген. Поразка в Грюнвальдській битві поклала край німецькій агресії на Сході, у 1411 р. був укладений Торунський мир, за яким орден відмовлявся від будь-яких претензій на землі Польщі та Литви.

Грюнвальдська перемога мала ще один важливий результат. Вона призвела до посилення позицій Польщі у польсько-литовському союзі. У 1413 р. між Ягайлом і Вітовтом була укладена Городельська унія, за якою Литва не тільки визнавала верховенство польського короля, а й запроваджувала однаковий із Польщею адміністративний поділ. На литовських бояр-католиків були поширені права польської шляхти. Унія призвела до посилення впливу у Литовському князівстві католицької віри. Магдебурзьке право, яке отримували міста, призначалося тільки

для католиків. У найбільш значних містах засновувалися католицькі єпископати, для яких держава створювала найсприятливіші умови.

Невдоволення такою політикою серед православної знаті призвело до виступу, на чолі якого став Свидригайло — молодший брат Ягайла. Після смерті Вітовта, у 1430 р. всупереч бажанню поляків він став великим князем і відразу ж розпочав боротьбу за повернення князівству Поділля і Волині, які Польща фактично захопила. Війна 1430–1431 рр. в Україні закінчилася компромісом: Поділля було поділене на Західне — під владою Польщі і Східне — під владою Литви. Але після цього поляки змінили тактику: проти Свидригайла вони висунули брата Вітовта Сигізмунда, який претендував на великокнязівський престол. Щоб позбавити Свидригайла масової підтримки з боку православних феодалів, Ягайло і Сигізмунд навіть переглянули найбільш дискримінаційні положення Городельської унії щодо православних (1432 та 1434 рр.). Перелом у боротьбі настав у 1435 р., коли під Вількоміром Свидригайло зазнав нищівної поразки. Незважаючи на невдачі, намагався продовжувати опір, але шансів на успіх вже не мав. Врешті-решт він змушений був припинити боротьбу і залишився волинським князем.

Молодший син Ягайла Казимир у другій половині XV ст. став одночасно великим князем литовським і польським королем. Він ліквідував удільні князівства, що ще залишалися на українських землях: у 1452 р. припинило існування Волинське князівство, останнім у 1471 р. було ліквідовано Київське. Після скасування місцевої автономії Волинь, Київщина і Поділля були перетворені на воєводства.

Отже, протягом XIV–XVI ст. на українських землях у складі Литви відбулися істотні соціально-економічні зміни. Самі ж землі поступово перетворювалися на провінцію Польсько-Литовської держави. Після цього серед української знаті посилюються промосковські настрої. На бік московського князя Івана III переходять чернігівські князі (Одоєвські, Воротинські та ін.). У 1481 р. змову князів Федора Бельського, Івана Ольшанського і Михайла Олельковича було викрито, двоє останніх

були страчені, а Бельський врятувався втечею до Москви. Москва вела довгу і напружену боротьбу за приєднання давньоруських земель. У результаті трьох воєн із Литвою (1487–1494, 1500–1503, 1512–1522 рр.) Московське князівство приєднало землі Чернігівщини, Сіверщини та Смоленщини.

Сподіваючись на допомогу Московщини, українські і білоруські князі під проводом Михайла Глинського повстали у 1508 р. проти Литви та її союзника Польщі. Однак повстання придушили, і брати Глинські були змушені втікати до Москви. Це була остання спроба українських князів відірвати українські землі від Литовсько-Польської держави.

Особливо активізувався наступ на українські землі у другій половині XVI – першій чверті XVII ст.

Зазнавши поразки у війні Росії з Лівонією (Лівонська війна 1558–1683 рр.) за Івана IV (1553–1584), литовські феодали пішли на поступки Польщі у ряді політичних питань. Крім того, шляхта в литовській державі прагнула домогтися тих же привілеїв, якими користувалася польська шляхта. Цим скористалася польська влада, що прагнула приєднати підвладні Литві українські і білоруські землі.

10 січня 1569 р. у Любліні був скликаний польсько-литовський сейм, на якому була підписана угода про об'єднання Польщі і Литви в державу Річ Посполиту на чолі з виборним королем та спільним сеймом, сенатом. Литва зберігала суд, адміністрацію, військо, скарб, офіційну руську мову.

Укладення унії викликало різке посилення феодального, національно-культурного та особливо релігійного гніту українського народу. Землі України почали роздаватися шляхті. Станом на 1629 р. у руках 37 волинських магнатів зосереджувалося 3/4 селянських господарств. Внаслідок освоєння Наддніпрянщини й Побужжя протягом другої половини XVI ст. збільшилась площа оброблюваних земель. Розвиток фільваркового господарства призводив до обезземелювання селян. При цьому панщина запроваджувалася з одночасним зростанням натуральної та грошової ренти, а також здаванням в оренду феодалами своїх маєтків шляхтичам, купцям, лихварям-євреям, які

примушували кріпаків працювати у фільварку до шести днів на тиждень.

Литовський статут 1588 р. остаточно закріпачив селян. Селянин, який прожив на землі феодала 10 років, ставав кріпаком. А якщо взяти до уваги, що господарство у фільварку було націлене на продаж, особливо пшениці, при низькій урожайності, то становище селян погіршувалося з кожним днем.

Поглиблення суспільного поділу праці у цей період сприяло розвитку міст. Більшість із них користувалася Магдебурзьким правом. Водночас польсько-католицька експансія, особливо після Люблінської унії, призвела до дискримінації українського населення в містах: українцям чинили перешкоди при вступі до ремісничих цехів, обмежувалися місця їхнього проживання в містах¹.

І все ж таки навіть у цих важких умовах магнатської сваволі соціально-економічне життя не стояло на місці. Українські селяни, козаки, міщани освоїли великі простори Правобережної та Лівобережної України, Наддніпрянщини, заснували сотні міст і містечок, сіл. Саме на цій території були закладені економічні підвалини майбутньої визвольної війни.

3.2. Грошова, натуральна данина, панщина та інша сплата податків Литовсько-Польської доби

У першій половині XIV ст. більшість українських земель (Поділля, Київщина, Чернігівщина) увійшла до складу Великого Князівства Литовського. Тут зберігалася податкова система періоду Київської Русі та діяли закони “Руської правди” аж до другої половини XVI ст., коли ці землі після Люблінської унії Литви з Польщею 1569 р. увійшли до складу Речі Посполитої.

На українських землях було запроваджено польську податкову систему, за якою шляхта (з 1374 р.) і маєтки католицької

¹ *Король В.* Історія України. — К., 1995. — С. 17.

церкви (з 1381 р.) були звільнені від оподаткування. Королі зрелися права накладати податки. Коронний скарб поповнювався лише прибутками із зобов'язань сільського і міського населення, з королівських земель та з самоуправління міст, яким було надано Магдебурзьке право.

Сільське і частково міське населення було зобов'язане до панщини, натуральної данини і грошових чиншів та інших оплат безпосередньо своїм панам (шляхті).

З 1557 р. на українських землях, згідно із законом короля Сигізмунда II Августа “Устави на волоки”, здійснюється земельна реформа. Метою її була переоцінка державних, громадських і селянських ґрунтів та зрівняння селян у власності й виконанні повинностей.

Селянство було антиподом шляхти: що більше шляхта здобувала прав та багатства, то більше втрачало їх і убожіло селянство. Цей процес характеризує весь перший період литовсько-польської доби й завершується Люблінською унією — закріпленням селян усіх категорій, що знайшло правне оформлення у III Литовському статуті.

На початку доби серед селянства України виокремлювалися такі ж три великі категорії, що й за княжої доби: вільні селяни — смерди; невільники, раби, челядь; селяни напіввільні — закупи.

Вільні селяни мали власні землі, господарства. Спочатку вони зберігали свої права і їх називали “тяглими”, бо вони несли “тягло”, та “похожими”, бо мали право переходити з місця на місце. Закон боронив права вільних селян.

За вбивство вільного селянина каралося, як за вбивство шляхтича, хоч кара була менша. Селянин міг виступати в суді як свідок, міг бути свідком при складанні тестаменту тощо. Головне, він мав права на землю, які базувалися на “Руській правді”: міг її продати, подарувати, заставити, передати у спадщину. Міг викорчувати землю в лісі і володіти нею. Набуття шляхтичем помістя не позбавляло селян права на землю.

У селах існували сільські громади. На чолі сільської громади стояв “старець”, “отаман”, або “староста”, а при ньому громадська рада, “добрі люди”, або “мужіє”. Старосту та раду обирали

на рік. Громада відповідала за сплату податків та видання злочинців. Старець із “добрими людьми” мав право суду, який відбувався на громадському вічі, так званім “копа”, тому й суд мав назву “копний суд”. Деякі громади на підставі привілеїв були вилучені з адміністрації панських і навіть державних урядників.

Селяни жили “дворищами” — громадками переважно родичів, хоч могли бути там і сторонні люди; вони мали голову і членів, так званих “поплічників” або “потужників”. В усіх офіційних справах уряд рахувався тільки з головою. У дворищі було кілька хат, і всі вони перед державою, як цілість, були одиницею оподаткування — “тягла”. Земельна посілість дворищ була неоднакова: від 33 моргів (19,5 десятини) до 500 моргів. Кілька дворищ об’єднувалися в село, а кілька сіл становили волость, адміністративну одиницю.

З XVI ст. під впливом польського права відбувається еволюція права землеволодіння селян. Селянська земля починає належати державі або панам. У судах частіше заперечується право селянина продавати власний ґрунт. Цю практику затвердив у 1588 році III Литовський статут.

Бажання держави уніфікувати розмір “дворищенського” землеволодіння та збільшити тягла селян викликало у 1557 році встановлення “Устави на волоки”. Нова система визначила точно розмір “волок” — 33 морги на дворище, тобто 19,5 десятин; решту землі, “зайву”, переведено на шляхту. На цих землях пани влаштовували свої фільварки, вважаючи відібрані землі за свою власність. До запровадження нової “установи” спонукала також зміна в економіці Європи. У XVI ст. збільшується попит у Європі на збіжжя і викликає прагнення шляхти здобути якомога більше цього збіжжя.

“Устава на волоки” значно обмежила права переходу селян. Щоб забезпечити шляхту збіжжям на експорт до Європи, “Устава” встановлювала для селян низку натуральних повинностей. “Путні” і бояри та “панцерні слуги” діставали по дві волоки, селяни — незалежно від того, скільки в них було раніше землі — одну волоку на дворище. Спочатку волоки встановлювалося на державних землях, а потім — і на панських.

Перші волочні перемири проведено в Білій Русі та Поліссі, потім на Волині наприкінці XVI ст., на Київщині ще пізніше.

Залежність селян від панів не обмежувалася виконанням повинностей: держава наділила панів правом суду над селянами, що стало їхнім новим джерелом прибутків. Спочатку це право надавалося лише окремим особам, а з 1457 року його поширено на всіх землевласників. Лише тяжкі злочини залишалися в компетенції державних судів: розбій, наїзд, насильство над шляхтичем, покалічення шляхтича та підпал.

Залежно від характеру повинностей селяни поділялися на три категорії:

1. Тяглі селяни, які працювали у пана на рільні зі своєю худобою, таких було найбільше.

Спочатку вони працювали 8–10 днів на рік, а далі по 2–4 дні на тиждень. Крім праці в полі, були різні податки, які називали по-різному: в Україні — “подимщина”, у Білорусі — “посощина”. Грошовий податок, який збирала держава, називався “серебщина”.

Пани платили з населення державі податок (“дяко” та “стації”) натурою: сіном, збіжжям, медом, худобою тощо. У різних землях податки мали різні назви. На Київщині та Волині податки називалися “поволовщина”, а в загальному “стація”, це був податок, пов’язаний з обов’язком годувати князя, коли він перебував у певній землі. З переданням прав на селян панам вони стали щороку збирати “стації”: курей, качок, гусей, яйця тощо. Крім того, була особиста служба селян: повіз — підвідна, на права шляхів, мостів, сторожівщина (обов’язок відбувати сторожу в степах, у замках), пригін — особиста служба на панському дворі.

2. Ремісники й службові селяни. Були цілі села колісників, ковалів, пекарів. Вони утворювали сотні, якими керував сотник. До них належали службові селяни: рибалки, бортники, конюхи, які жили здебільшого біля замків.

3. Чиншові селяни, або данники платили чинш із своєї власної землі медом, збіжжям, шкірою тощо. Чиншовики були переважно там, де пани не потребували праці на рільні, але із зростан-

ням фільварків вони поволі зникали, і в III Литовському статуті вже про них майже не згадується.

Невільниками називали колишніх холопів, челядь княжої доби. Одні з них залишилися в попередньому становищі, інші мали власне майно, працювали у панів, дехто навіть переходив до категорії бояр. Джерела невільництва залишалися ті самі: полон, продаж, крадіжка. За литовськими статутами першої та другої редакцій видана за борги чи продана особа не залишалась невільником навіки, а тільки до часу, поки відробить борг або суму, за яку її продано. На початку XVII ст. невільники злилися із селянами-кріпаками.

Окрему групу невільників становили “непохожі селяни”, або “отчичі”, що жили в окремих господарствах, платили чинш натурою або працею і не мали права виходу. Від звичайних невільників вони відрізнялися тим, що були прив’язані до ґрунту, а не особисто. На підставі волосної системи вони об’єдналися з селянами. Напіввільні люди — закупи, або “люди в пенязіх” — це були особи, які взяли гроші в позику і не повернули. Вони залишалися в такому стані до часу, коли повертали борг. Ця категорія також зникла у XVI ст., і з усіх цих категорій утворилася єдина маса селянства.

Окреме місце в Україні належало двом типам сіл — на німецькому і на волоському правах. Села на німецькому праві з’явилися у XIV ст. Осадник, чи осадчий (німець чи поляк) платив дідичеві або урядові певну суму грошей і тим набував право “осадити” село, в якому ставав спадковим війтом, начальником громади з належними тому станомі прибутками: землею, частиною чиншу та судових оплат. Так він ставав дідичем села і начальником громади. Залюднювалися нові села на німецькому праві значною мірою німцями. Право, за яким судилося населення, було німецьке. Поступово у XVI ст. право війтів у “німецьких” селах обмежувалось¹.

Села на волоському праві почали з’являтися в Галичині у 1378 році, коли Владислав Опольський надав своєму слугі

¹ Полонська-Василенко Н. Історія України. — К., 1992. — Т. 1.

Ладомирові Волошинові поле на Сянiцькому пiдгрiї з правом оселити село на волоському правi. Пiсля того кiлькiсть таких сiл збiльшується. М. Грушевський вважає, що їх було до 400. Принесли цю форму волоськi колонiсти, якi селилися на Самбiрщинi, Перемищинi, Сянiччинi. Наприкiнцi XVI ст. вони за-непадають. Основна вiдмiннiсть сiл на волоському правi була в тому, що їх мешканцi не вiдробляли панщини, а випасали овець i ними платили чинш. Осадчими цих сiл були українцi, i судилися вони тiльки “руським” правом.

Внаслiдок Люблiнської унii становище селянства значно погiршилося. Зросла панщина, яку вимагали вже не з дворища, а з кожного двору, збiльшилися натуральнi повинностi. Без дозволу пана “хлоп” — як стали називати селян — не мiг одружитися, а за дозвiл мусив платити; горiлку повинен був купувати лише в панському шинку, молоти збiжжя — у панському млинi. Щороку селянин мусив давати вола, баранiв, гусей, курей, свиней, мед, прядиво тощо. Установлювалося крiпацтво.

Крiпацтво виявлялося насамперед у позбавленнi селянина права на землю: вся земля вважалася власнiстю шляхти або церкви. Землi, якими ще не володiли шляхтичi, вважали за нiчiї (так було на Поднiпров'ї) i уряд роздавав їх шляхтi. Повинностi, якi платили селяни з землi, стали платити з особи селянина. Панщина в XVII ст. збiльшилася у два-три рази i доходила до 200 днiв на рiк. На шляхетських сеймиках ставили вимогу стабiлізувати розмiр повинностей, щоб селяни не тiкали до iнших панiв. Панщина тривала вiд сходу до заходу сонця. Вiдпочинок давали тiльки тодi, коли селянин працював власними кiньми.

Утретє селянин утратив право виходу.

У Галичинi вiн його втратив наприкiнцi XV ст., у Великому князiвствi — на сто рокiв пiзніше. Єдине, що залишилося вiд свободи селянина, це те, що особисто вiн не був власнiстю пана: його не можна було продати без землi, теоретично його не можна було безкарно вбити.

Зростання повинностей, погiршення загального становища селянства викликали рiзні форми протестiв: активнi — збройнi

повстання та пасивні — втечі. Селянські повстання почалися ще у XV ст. Перше значне повстання вибухнуло у 1490 році під проводом Петра Мухи в Галичині. Воно охопило значну частину краю і було придушене військовою силою. З того часу в Галичині повстання не припинялися. Повстанці, так звані “опришки”, ховалися в горах і звідти вчиняли напади на панські маєтки¹. У XVI ст. кількість повстань збільшується, і боротьба з ними стає щораз тяжчою.

Втечі селян набувають стихійного характеру після Люблінської унії. Це викликало загальне погіршення становища селян, а з іншого боку — широку роздачу земель польським панам, які, щоб привабити селян, оголошували “слободи” — звільнення від податків на панщині на 20–40 років.

З неймовірною швидкістю залюднювались ці “слободи”. Життя на нових місцях було тяжке, бо бракувало реманенту, але приваблювала воля. Виростало нове покоління, незвикле до панщини, до примусу. Тому закінчення пільгових років та поновлення панщини викликало протести і повстання (1570–1590 рр.), які щодалі збільшувалися числом і силою.

У 1628 році, коли в латифундіях Вишневецьких на Лубенщині стали вимагати відбування панщини, половина селянської людності втекла до Путивля, на Тиху Сосну, Донець, за московський кордон, на Сейм, верхів'я Псла, на так зване Дике Поле. У 1630–1640 рр. 20 000 селян з Полтавщини — Гадяча, Миргорода, Варви, Лохвиці, Зінькова, Прилук оселилися понад рікою Усердом, під Лівнами, Курськом, Сівськом, Новосилем, Мценськом. Селяни масово йшли також на Запоріжжя.

Реформа ліквідовувала спільне землеволодіння у формі дворища та право переходу селян на інші землі (тобто селян закріпачували). Вільні селяни одержували по одній волоці (або лану), кріпосні — по 1/3 волоки. Одночасно створюються фільварки розміром приблизно 20 волок, на яких вирощувалося збіжжя на експорт. На селян, наділених землею, яка перейшла у їх власність, було накладено нові обов'язки натурою і працею.

¹ Холмський І. Історія України. — Мюнхен, 1949. — С. 20–21.

Одиницею поземельного податку стає лан, або волока (16,8–25 га). Причому податок платили грішми (від лану селяни платили 10–30 грошей), з прямих податків на ланове припадало 90,5 %. Ланове збирали самі пани-шляхтичі і часто лише з тих земель, якими користувалися піддані, звільняючи від податку свої фільварки. Насправді на кордоні Польської держави діяли свої закони, а королівські часто ігнорувались. Так, остерські старости не платили королю податків. А з 1619 р. почалася масова колонізація сходу Чернігівщини та Полтавщини. У період з 1550 р. до 1660 р. виникли майже всі села зі своїми сьгоднішніми українськими назвами. Прізвища та імена місцевих бояр були типово українські, у церквах читали Євангеліє українською мовою, у судових документах мова була майже сучасна українська. Український етнічний масив у цей час уже сформувався.

Щоб прибрати наш край до своїх рук, польські комісари робили люстрації (описи) українських земель. Це описи 1552, 1616, 1622, 1636 року, що донесли до нас багатий історичний матеріал. Так, на прикладі Остерської землі, люстрація 1552 р. дає лише загальний опис. За описом 1616 р. фігурують лише Літки та Літочки, які майже не платять податків і не виконують повинностей. У Літках проживали 14 кінних бояр, які не платили податків, мали вольності на ловлю риби і полювання звіра по першій поросі, волю брати бджоли на неописаних деревах, косити сіно, драти лико, продавати мед.

Наступний опис 1622 р. подає цілий ряд сіл, слобод, які були щойно засновані, і з цієї причини теж не платили податків. Причому комісари інспектували села лише по Десні, тому що їх підкупала місцева знать, і вони не показували села, розташовані далі від ріки. Згадується в описі село Рожни, яке платило 172 злотих.

З люстрації 1628 р. дізнаємось, що на остерських землях утворилися нові села — Семиполки, Калита, Заворичі, Мокрець, які на вісім років звільнені від податків на користь польської шляхти, що тут оселилася після 1619 р.

Кріпацтво в державі на той час ще не було запроваджено, а замкові повинності були не надто тяжкими:

- з пари волів — 1 злотий, чверть вівса, осьмачка жита;

- з диму — 2 курки, 10 яєць, віз сіна, віз соломи і 2 вози дров;
- з 25 пар волів — ялова корова, кабан, чотири вівці, кадь меду і півбочки соленої риби.

Монастирські повинності були ще легші. Люди жили вільно, вільно володіли зброєю. Цілі покоління виростили на волі. Доходи Остерського замку збільшилися з 700 злотих у 1616 р. до 5450 злотих у 1636 р. Доходи Остра були більшими, ніж Житомира, Черкас, Канева. З цієї суми платилося 100 злотих намісникам в Острі, Заворичах, Бобровиці і 50 злотих уряднику в Семиполках.

Протягом XIV–XV ст. багато міст України здобули Магдебурзьке право — самоврядування: Володимир-Волинський (1324), Львів (1352), Кам'янець-Подільський (1374), Луцьк (1432), Житомир (1444), Київ (1497).

На чолі міста стояв магістрат, який збирав податки. Міський податок “шос” був спершу загальним майновим прибутковим податком. Пізніше він перетворився на податок від нерухомого майна у місті (як правило, 4 % від оціненої вартості).

Міщани крім “шосу” та інших видів надзвичайних сеймових податків, які накладала на сеймах шляхта для вирішення надзвичайних, головно, воєнних потреб, і які надходили до коронної скарбниці, платили до міської каси численні податки: від заняття торгівлею та промислами; штукове, віконне, за постій, складове; від ваги, міри, на міську сторожу, на ремонт міських укріплень, шляхів, гребель, мостів, санітарне облаштування та ін. Українське православне міщанство змушене було платити податок на утримання католицького духовенства, що загострювало релігійно-національні відносини.

Важливу роль в економічному житті міст відігравали цехи. Цехові статути регламентували всі аспекти виробництва й збуту продукції.

У XIV–XVII ст. український грошовий ринок був насичений найрізноманітнішими монетами багатьох країн (Польщі, Литви, Чехії, арабських країн, Німеччини та ін.). Свою роль у цьому відіграла і відсутність своєї державності.

1619 рік вважають роком могутності середньовічної польської держави. Почалася колонізація степових земель Сіверщини, Полтавщини. Переселенцями було українське населення з Полісся, Волині, Поділля, якому обіцяли звільнення від податків на 20–30 років. Багато збіднілої дрібної шляхти перейшло з Польщі до місцевої адміністрації, чиновництва. Проте польська шляхта — то військова шляхта. Тому для ведення практичного господарства великі земельні магнати запрошували з Польщі жидів. Кожне село мало свого польського жида. Вони тримали у своїх руках корчми, перевози, млини і навіть ключі від православних церков. Кобзарі співали, що жиди-орендарі ставили по три корчми при кожній козацькій дорозі. Брали мито од воза — півзлотого, од пішого і од старця — крупи, яйця; як хрестить дитину — шостак, як женить — талер, щоб жид-орендар одчинив церкву. Орендували і козацькі ріки. Наростали суперечності між українцями та поляками. Наприкінці XVI — на початку XVII ст. великого поширення в Речі Посполитій, тобто в Україні, набула практика здавання в оренду збирання надзвичайних і міських податків. Орендарями в основному виступали євреї. Подібна практика значно збільшила нерівність і зловживання при збиранні податків, адже орендарі намагалися зібрати не лише суму, яка йшла до коронної казни, а й значні кошти для себе. Все це призводило до загострення соціально-економічного та політичного становища в Україні і стало однією з причин визвольної війни українського народу 1648–1654 рр.

Саме в ході визвольної війни 1648–1654 рр. козацька старшина на чолі з Богданом Хмельницьким намагалася відродити українську державність, створити свою податкову систему. Колишні королівські й інші звільнені великі земельні маєтки та прибутки з них йшли до козацької військової скарбниці, якою спершу завідував сам гетьман, а потім окремих генеральний підскарбій. Тобто Хмельницький намагався централізувати збирання податків, щоб мати достатні кошти для безперервних воєн, які змушена була вести козацька держава, та створення державного апарату. За підрахунками Івана Крип'якевича, річні доходи молодій українській державі становили щонайменше

300 тис. польських злотих, а витрати – 2 млн польських злотих. Тобто витрати держави приблизно у 6 разів перевищували дохідну частину. Безумовно, ці підрахунки приблизні. Протягом війни доходи і витрати значно коливалися. При цьому величезне значення мали перемоги і поразки козацьких військ.

Податкова система Литовсько-Польської доби (XV – перша половина XVI ст.)

Поголовщина	Сплачували селяни та міське населення. Стягувалася з кожного двору грошима
Серебщина	Сплачували державні та покріпачені селяни, шляхта, яка не відбувала військової служби, один раз у два роки
Подимщина	Сплачували селяни від кожної хати (диму). Збиралася грошима
Воловщина	Сплачували селяни та частково покріпачені селяни, міщани. Виплачувалася грошима, інколи худобою
Стація	Натуральний податок, який сплачували селяни для забезпечення князя та його двору їжею, фуражем, підводами тощо
Натуральні платежі (деко, хміль, дрва)	Сплачувалися за користування лісами, сіножатями, річками тощо

Контрольні питання

1. Як і коли відбувалося приєднання українських земель до Литовської держави?
2. Які наслідки для України мала Лівонська війна 1558–1683 рр. за Івана IV?
3. Що відбувалося на українських землях після підписання Люблінської унії?

4. Що являла собою польська податкова система на українських землях?
5. Яка мета земельної реформи? Розкажіть про закон короля Сигізмунда II Августа «Устави на волоки».
6. Розкажіть про люстрації (описи) українських земель (1552, 1616, 1662, 1636 рік).
7. Які були замкові та монастирські повинності з люстрації 1628 р.?
8. Які міста України здобули Магдебурзьке право? Що являло собою самоврядування?
9. Розкажіть про загострення соціально-економічного та політичного становища в Україні у пік могутності середньовічної Польської держави (1619 р.).
10. Як козацька старшина на чолі з Б. Хмельницьким намагалася створити свою податкову систему під час визвольної війни 1648–1654 рр.?

Завдання

1. Знайдіть у бібліотеці літературу про колонізацію сходу Чернігівщини та Полтавщини Польською державою. Які діяли закони на цих землях?
2. Складіть тези польської податкової реформи на українських землях.

МАУП

ПОДАТКОВА СИСТЕМА КОЗАЦЬКОЇ ДЕРЖАВИ (1648—1654 рр.)

4.1. Визвольна війна українського народу (1648—1654 рр.)

Державотворча практика в Україні та внесок у її розвиток Запорізької Січі, безперечно, не обмежувалися кінцем XVI — першою половиною XVII ст. Ця практика мала більш глибокий і довготривалий характер. Її традиції, позитивні і негативні аспекти були засвоєні, творчо використані Б. Хмельницьким у подальший період, коли побудова Української держави була практично здійснена. Цей визначальний для українського народу процес відбувався в умовах жорсткої боротьби проти польських поневолювачів.

Аналізуючи діяльність Б. Хмельницького на ниві державного будівництва, маємо підстави вважати його творцем української національної держави, боротьба за незалежність якої відіграла винятково важливу роль у розвитку національної самосвідомості українського народу. Не вдаючись у детальний аналіз еволюції політичних поглядів гетьмана України в ході визвольної війни 1648–1654 рр., його практичних дій щодо формування української козацької держави, можна виокремити такі основні етапи розробки програми державного будівництва та боротьби за її реалізацію:

- 1) лютий – вересень 1648 рр. — реформується ідея автономії для козацького регіону (центральна і південна частини Київського воєводства) у складі Речі Посполитої;

- 2) вересень 1648 – серпень 1649 р. – завершується процес розробки політичної програми, яка вперше в історії української політичної думки передбачила створення незалежної держави в межах усіх етнографічних земель України; усвідомлюється право на територіально-етнічну спадщину Київської Русі;
- 3) вересень 1649 – червень 1651 р. – крах внаслідок позиції Кримського ханства спроб добитися реалізації програми створення незалежної національної держави;
- 4) липень 1651 – березень 1654 р. – невдачі у боротьбі за збереження автономії козацької України в межах Речі Посполитої і пошук оптимального варіанту шляхом прийняття протекції російського царя чи турецького султана. Укладення Переяславського договору з Росією про входження Української держави до складу Росії.

Виникає цілком слушне запитання: що саме увійшло в 1654 р. до складу Росії після Переяславської Ради? Справді Українська держава чи якесь аморфне об'єднання?

Україна була республікою. Враховуючи її провідну роль, можна говорити про нову державу, яка з'явилася на політичній карті Європи в середині VII ст., – українську козацьку республіку.

Які її характерні ознаки?

Ознака перша – політична влада. Вона перейшла до рук козацької старшини – нової генерації українського панівного класу. На вершині її ієрархічної піраміди був гетьман. Обраний військовою радою на Запорозжжі (січень 1648 р.) на невизначений строк, він здійснював керівництво військовими силами, очолював старшинську адміністрацію, визначав напрями внутрішньої політики, вів переговори або листувався з урядами інших держав, у тому числі Росії; міг переглядати рішення Генерального суду. Зосередження законодавчої та виконавчої влади в руках гетьмана призвело до того, що він став рідко скликати військові ради і навіть ради старшин, найважливіші питання вирішував самотійно. Законодавчу владу Б. Хмельницький реалізовував шляхом видання універсалів, наказів, листів тощо. Підписував він їх “рукою власною”.

Ознака друга – територія. Вже у 1648 р., після Корсунської битви, перекопський мурза Теган-бей повідомляв коронному гетьману М. Потоцькому про наміри Б. Хмельницького та його війська: “...Щоби по Білу Церкву мали окрему і відмежовану державу; друге, щоби допущено їх до давніх вольностей; третє, щоби до міст, замків і держав ані старости, ані воєводи не мали ніякого права”. Згодом Б. Хмельницький визначив межі української етнічної території на заході (кордон з Річчю Посполитою по р. Вісла). І. П. Крип'якевич приблизно змальовував державні межі “козацької території” з Польщею: Яруга – Чернівці – Мурафа – Красне – Вінниця – Прилуки – Чорнобиль; з Росією – традиційним кордоном, а з Туреччиною і Кримом – через так зване “дике поле”.

Варто зазначити історичну роль у процесі державотворення Середнього Подніпров'я, яке і раніше становило територіальне ядро українського етносу. Протягом тривалого періоду простежується його відносна стабільність. Однозначно Запорізька Січ залишалася “центром свободи”, продовжувала бути суспільним ідеалом для українського селянства.

Ознака третя – політико-адміністративний устрій. На визволеній території були ліквідовані органи влади Речі Посполитої: замість воєводств і повітів створено полки і сотні. Виникло нове правління – своєрідний старшинський уряд – військова рада, рада генеральної старшини, полкова і сотенна адміністрація, курінні і городові отамани, магістрати і ратуші здобули право самоврядування.

Вищим органом влади за традицією вважалася військова рада, що вирішувала політичні, військові й господарські питання.

Ознака четверта – суд і судочинство, фінансова система та податі. У 1648–1654 рр. відбувалися пошуки нових форм і методів господарювання. Події тих часів справили значний вплив на подальший соціально-економічний розвиток. Навіть у джерелах XVIII ст. є характерні приклади посилення українських чиновників усіх рангів, зокрема суддів, на порядки, запровадженні Б. Хмельницьким. При ньому, як вважають окремі дослідники,

карбувалася власна монета. Після визвольної війни була запроваджена одна з вищих посад у старшинській адміністрації — генеральний підскарбій. Особа, яка її посідала, відповідала за стан фінансів козацького війська, розподіл натуральних і грошових податків, встановлювала мито, очолювала скарбову канцелярію тощо.

Ознака п'ята — військо. Збройні сили України були самостійні, часто добровільні, для них притаманні деякі елементи самоуправління. Склалися вони з представників різних соціальних верств населення, тобто можна певною мірою твердити про їх загальностановий характер. Після 1654 р. козацьке військо становило автономну частину російської армії, налічуючи 60 тис. чоловік.

Ознака шоста — соціальна структура населення, яка також зазнала значних змін. У результаті визвольної війни козацтво стало привілейованим станом. Гетьманськими універсалами, підтвердженими царським урядом, за ними закріплювалося право власності на землю, звільнення від податків, особлива юрисдикція — необмежена участь у політичному житті держави тощо. Обов'язком козака була військова служба. Козаки становили об'єкт особливої уваги з боку Б. Хмельницького. Усі суспільно-політичні та економічні акції гетьмана фактично підпорядковувалися інтересам козацького стану.

Ознака сьома — міжнародна. Українська держава вже в перший рік свого існування здобула широке міжнародне визнання. Гетьман налагодив зв'язки з представниками Росії, Криму, Туреччини, Польщі, Молдавії. У наступні роки Б. Хмельницького визнали Венеція, Швеція та інші країни. Незважаючи на дипломатичну протидію шляхетської Польщі та її союзників, Україна закріпилася на міжнародній арені як суверенна, незалежна держава.

Таким чином, у процесі створення державних органів влади Б. Хмельницьким зростала, поза сумнівом, роль Запорізької Січі та реєстрового козацтва. Проте це не було механічним перенесенням суспільно-політичних та військових структур, що існували на Запоріжжі, на новий ґрунт. Ситуація, яка складалася,

потребувала внесення певних змін у цю справу. Тому, наприклад, гетьман поступово відмовився від скликання загальновійськових рад як надто громіздкого та недостатньо дієвого інструменту законодавчої влади. Відповідно до структури адміністративного поділу істотно ускладнилася система судових органів. Дедалі ширше використовувалися законодавчі акти Литовської держави, Магдебурзького права. Не викликає сумніву і той факт, що Б. Хмельницький планував зробити свою владу спадковою, а це також суперечило демократичним звичаям і традиціям українського козацтва.

І все ж українська державність з яскраво вираженими етнічними рисами в середині XVII ст. існувала вже у завершеному вигляді. Цей життєздатний суспільно-політичний організм став важливим засобом у справі мобілізації усіх сил для ліквідації польсько-шляхетського режиму та входження України до складу Росії.

Безперечно, найразючіші зміни у правовому становищі Української держави відбулися у петровському періоді, коли після “зради” І. Мазепи у безапеляційній формі і значно ширших масштабах на Гетьманщині почали запроваджуватися нові самодержавні суспільно-політичні та господарські структури. У цьому плані найважливішими напрямками політики обмеження і знищення автономії України були ліквідація права міжнародних зносин, формування судово-адміністративного апарату та заміна його загальноімперськими нормами і порядками. Щоб повністю підірвати владу українських гетьманів, Петро I у 1722 р. заснував Малоросійську колегію, до якої входили шість російських чиновників на чолі з президентом-бригадиром Вельяміновим. Вона взяла у свої руки усю фінансову систему України. Внаслідок цього лише податки населення в Україні за два роки збільшилися майже в шість разів. З 1723 р. українське козацьке військо стало підпорядковуватися російському чиновникові — князеві М. Голіцину.

Петро I проводив колоніальну політику і стосовно культури України. В офіційних установах російська мова почала витісняти українську, українські друкарні перевозилися до російських

міст, зменшувався обсяг друкованих книг в Україні. Українська церква також потрапила в нове підпорядкування російських патріархів.

Політику Петра I щодо України продовжували всі наступні імператори Росії з більшою чи меншою жорстокістю і фанатичною впертістю.

Остаточна ліквідація автономних прав України відбувалася за Катерини II. Вона “гідно” продовжила практику нищення інститутів державності України, започатковану Петром I. “Це той Первий, що розпинав нашу Україну, — писав Т. Г. Шевченко, — а вторая доконала вдову-сиротину”. Саме за указами імператриці на всій території України був ліквідований полковий адміністративний устрій, остаточно скасоване гетьманське правління і забрано до Петербурга ознаки гетьманської влади — печатки, бунчуки, клейноди (1764), знищена Запорізька Січ (1775) і козацька армія (1783–1784). Україна була поділена на губернії і стала внутрішньою провінцією Російської імперії.

Створення власної держави свідчило про величезні інтелектуальні сили та потенціальні можливості українського народу. У вкрай несприятливих умовах іноземного панування, політичної розчленованості українських земель, нещадного соціального гніту, який доповнювався жорстокими національно-релігійними переслідуваннями, пригноблені верстви суспільства, насамперед козацтво, знайшли сили для створення держави, яка мала яскраві етнічні риси і республіканську демократичну форму організації влади. Молода держава відіграла важливу роль у боротьбі українського народу проти польсько-шляхетського панування, за визволення території України від іноземних загарбників, у формуванні української нації.

4.2. Головні джерела прибутків козацької держави

Основними джерелами прибутків Війська Запорозького низового, окрім природного багатства чорноземного краю, були

воєнна здобич, зовнішня торгівля, продаж вина, платня від перевозів, подимний податок і, врешті, царське хлібне і грошове жалування.

Першим і прямим джерелом прибутків запорожців була здобич, добута ними на війні з турками, татарами й поляками. Вирушаючи в кожний похід, запорізькі козаки складали присягу перед святим Євангелієм, що жоден із них нічого не приховає із воєнної здобичі, а все здобуте добро доставить у курінь для поділу між усім товариством.

Другим джерелом прибутків Війська Запорозького була найрізноманітніша торгівля: зовнішня і внутрішня. Усі торговці, купці й промисловики, що вивозили й привозили різні товари у Січ, торгували по слободах, селах і зимівниках, вносили певну платню у військову скарбницю або на військову старшину: від куфи борошна чи продуктів — карбованець, від риби, впійманої у Бузі, — три перші десятки “паколи” на полковника, писаря й осавула, які були при рибних заводах, та чотири інші десятки — на січову старшину. Якщо ж рибу продали чи втратили, не віддавши від неї частку для військових чинів, то рибалки сплачували її вартість грошима. Щоб брати мито з купців, на всіх запорізьких базарах були особливі начальники, військові кантаржії. Вони стежили за правильністю мір і ваг, призначали ціну на привезений товар і збирали мито з купців у військову скарбницю.

Велике мито давали шинки, що були поширені в землі запорізьких козаків. Через свою життєву свободу всі запорізькі козаки мали право варити мед, пиво й продавати спиртні напої. За документами січового архіву 1770 р., в усіх володіннях запорізьких козаків налічувалося понад 370 шинків. Усі ці шинки приносили війську загалом 1 120 крб. на рік, у тому числі оренди на звичайний шинок, без льоху, — 2 крб. 50 коп., а з льохом, де можна було тримати пиво й мед, — по 4 крб. 50 коп.

Крім того, з валок, що приїжджали в Січ із України, Криму й Польщі, якщо вони привозили біле вино чи горілку, також брали мито на церкву й старшину: з кожної куфи по карбованцю; крім грошей брали й так зване “поставне вино” — по одному відру, яке в козаків називалося квартою, з того, хто продавав вино

чи горілку, або з того, хто сам купував їх, — загальною кількістю 7 відер. Лише той, хто сплачував це мито, міг продавати свій товар за ціною, визначеною Кошем.

Важливим джерелом прибутків запорізьких козаків було також “мостове” — платня з проїжджих купців, торговців, промисловиків і чумаків за перевезення через річку. Так само за безпеку в дорозі за конвоювання з військовим пірначем чи булавою, а більше з прикріпленою до булави військовою печаткою.

Козаки та їх старшина за військову службу відстоювали свій привілей — звільнення від податків. Їх сплачували лише селяни та міщани. Головний грошовий податок, який січова влада стягувала з посполитих, називався “військовим окладом” (тяглові — 80 коп., піші — 30, наймані робітники — 70 коп.). Цей податок був головним прибутком Коша Запорізької Січі. Козацька скарбниця у дуже незначній частині поновлювалася за рахунок прямих податків. Головне значення мали прибутки з привізних і вивізних мит (так звані індукти і евекти) та непрямі податки — оплата з млинів, гут, рудень, з тютюну, дьогтю, селітри, шинків.

Ці податки були організовані у свого роду державні монополії, так звані оренди. Власники цих підприємств не могли продавати свої вироби вроздріб, а доставляли їх за твердими цінами орендарям, які платили державі визначений податок.

Чималу частку військових прибутків становив “димовий” податок, який запорізькі козаки збирали з так званих “сиднів”, що вважалися підданими січового товариства. Цей податок був постійним і тимчасовим. Постійний до 1758 р. обмежувався 1 крб. із родини, а з 1758 до 1770 р. — 1 крб. 50 коп. Якщо взяти за норму всього жонатого населення по зимівниках 12 250 осіб, то при податкові в карбованець отримаємо 12 250 крб., а при податкові в півтора карбованця — 18 375 крб. Тимчасові податки, що бралися з жонатих козаків, сягали від 300 до 500 крб. із паланки, але їх накладали лише у виняткових випадках, коли військо організовувало великий похід на Туреччину, Крим чи Польщу або посилало депутацію у російську столицю з особливо важливої справи.

Боротьба українського народу за свою державність зазнала поразки. Територія України була поділена між Росією та Польщею.

За польської влади реєстрове військо діставало плату з державного скарбу так, як й інші наймані частини.

Минуло півтисячоліття відтоді, як історичні джерела вперше явили світові рядки неповторного трьохсотлітнього літопису козацького війська, однієї з найдраматичніших і найгероїчніших сторінок світової історії Запорізької Січі, що була новою українською християнською демократичною державою, яка подала на руїнах княжої.

Року 1489, повідомляє польський хроніст Мартин Бельський (1495–1575), козацькі загони попереду литовського війська переслідували на Поділлі татарські орди, які вдерлися в їхні краї. Через кілька років кримський хан скаржився, що козаки напали на татарський корабель біля Тягині¹. У 1499 р. литовський князь Олександр видав Києву уставну грамоту, щоб із степових промислів козаків стягували “на замок” данину рибою тощо. Це достовірні вістки про початки козаччини, хоч про “козакування” польські хроніки згадують, описуючи історичні події в Україні попередніх сторіч.

Наступне XVI ст. залишило щедрі усні та писемні джерела, археологічні матеріали, рештки руїн, військові речі, що оповідають про подальшу історію козаччини вже як організованої і досвідченої військової сили, відомої народам Європи й Азії. Ця сила взяла на себе важкий тягар захисту українського народу, володінь королів, князів, магнатів, шляхти від постійних спустошливих татаро-турецьких нападів, які завдавали великих людських і матеріальних втрат й іншим народам Європи. Історія козацького війська цієї доби відображена у різних офіційних державних документах, у свідченнях сучасників, опублікованих багатьма мовами в археографічних виданнях XIX і XX ст. Ця надзвичайно важлива для історії України тема досить ґрунтовно

¹ Грушевський М. Історія України-Руси.— К.-Л., 1909. — Т. 7. Козацькі часи до 1625. — С. 57, 82, 83, 90.

була досліджена в наукових працях Миколи Костомарова, Володимира Антоновича, Дмитра Яворницького, Михайла Грушевського, Івана Крип'якевича, Володимира Голобуцького та ін.

Уже в перших документах зазначено роки і місця подій, імена ватажків, зрідка й кількість козаків. Спочатку козацькі загони налічували кількасот чоловік. Згодом кількість козаків досягла кількох тисяч, під час повстань у другій половині XVI ст. становила вже понад десять тисяч, а іноді й кілька десятків тисяч, у перші роки Хмельниччини — кілька сотень тисяч. До речі, у ті часи європейська армія налічувала приблизно 40–50 тисяч воїнів.

Тому на козацьке військо звернули увагу поневолювачі — спочатку литовський, а потім і польський уряди, шляхта, які ще в XIV ст. захопили основну частину України й володіли тут великими маєтками. Зазнаючи спустошень від татаро-турецьких орд, вони вирішили найняти на військово-державну службу невелику кількість козаків, щоб таким чином, з одного боку, захистити південні кордони від нападів степових кочівників, а з іншого — послабити й загасити вогнище свободи і волелюбства — Запорозьку Січ, звідки дух волі поширювався по всіх куточках України. Козаків, яких польський уряд наймав на службу, записували до спеціальних списків, або реєстрів і винагороджували грошима й сукном. Звідси й назва “реєстрові козаки”. Решта козаків оголошувалась урядом поза законом і мала повернутись у кріпосну залежність, підкоритися місцевому урядові, старостам, поміщикам.

На Запоріжжя прибували люди різного соціального стану з усіх етнічних земель України, навіть з-поза її меж.

Щоправда, організувати реєстрове військо, що налічувало б “тисячу або дві козаків”, литовський уряд хотів ще в першій половині XVI ст., але бракувало грошей у скарбниці і цей план не вдалося здійснити. Після Люблінської унії 1569 р., коли Литовське Велике князівство об'єдналося з Польщею у федеративну державу Річ Посполиту, король Сигізмунд у 1572 р. доручив Снятинському старості Миколі Язловецькому спорядити полк “низових козаків”. Спочатку він нараховував 300, а згодом

500 козаків. Одному козакові платили по 2,5 злого на квартал і окремо сукном. Старшим (пізніше гетьманом) над реєстровцями був поставлений шляхтич Ян Бадовський, який був підлеглим великого коронного гетьмана.

У 1578 р. новий польський король Стефан Баторій (1533–1586) доручив Язловецькому провести реформу козацького війська. На службу було взято 500 козаків. Реєстровцям надано містечко Трахтемирів, біля Переяслава, разом із старим монастирем, шпиталем для поранених, хворих, старих, а також визначено землі для утримання над Дніпром, аж до Чигирини, що закріплювалися за старшиною як рангові. Трахтемирів став, таким чином, першою козацькою столицею. Реєстровцям були вручені військові клейноди: коругва, бунчук, герб, печатка, гармата, труби, литаври¹.

Баторієва реформа козацького війська запроваджувала нові порядки, що ґрунтувалися на українському звичаєвому праві, вивела козаків з-під влади старост і поміщиків, підпорядкувала владі старшого і гетьмана, тобто зробила їх привілейованим прошарком суспільства. Тому козацтво впродовж своєї історії постійно наголошувало своїм кривдникам про “давні права вольності, права і привілеї козацькі”, які червоною ниткою проходять через козацьке літописання XVII–XVIII ст. Керівниками реєстровців були переважно представники князівських і шляхетських родів.

Українська шляхта того часу у другому й третьому поколіннях здебільшого ополячувалась, окатоличувалась.

Перший, другий, як і третій, реєстри 1583 р., що налічували 600 чоловік, швидко розпалися, бо скарбниця нерегулярно або й зовсім припиняла видавати платню, і козаки поверталися до своєї матері Запорізької Січі, до своїх традиційних промислів і походів у чужі краї.

У 1590 р. реєстровими козаками займався сейм Речі Посполитої, який прийняв ухвалу про козаків і Україну. Реєстр збільшено до 1000 чоловік. Уся старшина мала бути тільки із

¹ *Король В.* Історія України. — К., 1995. — С. 17.

шляхетських родів, а реєстровці мусили присягнути, що без дозволу гетьмана не йтимуть походами проти сусідніх держав. Гетьман зобов'язаний був знати всіх козаків, тобто 1000 імен і прізвищ, напам'ять. Нові реєстровці могли прийматися на службу тільки з дозволу гетьмана. Михайло Грушевський вважає, що на військову службу було зареєстровано 1000 козаків з платнею по 12 злотих на квартал і, мабуть, 2000 кіннотників, але на короткий термін, коли насувалася хмара польсько-турецької війни. “Ординація” передбачала, що реєстровці нестимуть службу на переправах і на Низу, але в скарбниці не знайшлося 15 тисяч злотих і ухвалу не вдалося втілити в життя. Старшим над військом було призначено Миколу Язловецького, а комісаром — Тереховляньського старосту Якуба Претвичка, прямим “поручником” — Яна Оришовського. Спочатку розраховували прийняти на службу 20 тисяч козаків, бо насувалася війна з Туреччиною.

Незабаром після козацько-селянських повстань гетьмана реєстрових козаків Христофора Косинського, який походив із Підляшшя, і козацького війська під орудою Северина Наливайка (народився в Гусятині на Тернопільщині) польський сейм у 1596 р. надовго ліквідував реєстрове військо як “ворогів батьківщини” за його виступи проти польсько-шляхетського гніту¹.

Дослідники зазначають, що на початку 90-х років XVI ст. козацьке військо нараховувало понад 20 тисяч чоловік і становило значну військову і політичну силу. Як свідчить королівська люстрація 1616 р., наприклад, у Богуславським старостві було в місті 200 домів “послушних”, а 400 “непослушних”, у Каневі відповідно — 160 домів “послушних”, а 134 “непослушних”, у Корсуні — 200 “послушних” і 1300 козацьких; у Стеблеві — 100 домів “послушних” і 400 козацьких “непослушних”, на Лівобережжі — 300 домів “послушних” і 700 козацьких “непослушних”, в Ірклієві — 20 домів “послушних” і понад 300 козацьких, у Голтві, що “доперва другий рік осіла”, — 30 домів “послушних”, а козацьких аж 700; у Чигирині — 50 домів “послушних”, а козацьких 500 тощо.

¹ Джерела до історії України-Русі. — Т. 8. — С. 34.

Отже, одна тільки люстрація населених пунктів невеликої території, здійснена у 1616 р., за підрахунками Грушевського, свідчила про те, що козацьких хат було в описаних податкових містах і селах у п'ятеро більше, ніж “послушних” (7,5 тис.). Можна собі уявити, що значив для них реєстр на 1000 чоловік, якщо брати до уваги, що українська родина в ті часи була п'ятидітною.

Нове складання реєстру починається у 1619 р. за гетьманування Петра Сагайдачного, після походів козацьких чайок у 1614 р. на Синоп, а наступного року на Константинополь і ускладнення польсько-турецьких взаємин, напередодні польсько-російської і польсько-турецької війн. Ще у 1617 р. у Вільшанці, що над річкою Роставицею, козацька делегація і польські комісари підписали угоду, згідно з якою козацький реєстр залишався на рівні 1590 р., проте із застереженням, що за інших умов його може бути розширено. Такий час настав, коли наближалася війна Речі Посполитої з Москвою, і знову, як і кілька років перед тим, для ведення війни потрібна була військова сила. У 1618 р. польський король Владислав воював з Москвою і опинився в дуже скрутному становищі. Йому на допомогу поспішали 20 тисяч козаків під командуванням Сагайдачного, якому король обіцяв офіційно вручити булаву, але не дотримав слова, видавши лише козакам 20 тисяч злотих. До речі, Хмельницький був першим гетьманом, якого офіційно визнав польський король і вручив Богданові відзнаки. У 1619 р. на Роставиці двома сторонами було підписано чергову угоду, якою передбачалось зменшити реєстр до 3 тисяч, а також підвищити платню.

У 1621 р. вже 40 тисяч козаків Сагайдачного долали під Хотинем велику трьохсоттисячну армію, врятувавши Річ Посполиту від розгрому. Але козацьке військо не отримало від польського короля жодної винагороди, навіть забезпечення на поранених, інвалідів. Владислав зобов'язався перед Туреччиною не допускати козацьких походів на володіння султана, посилити контроль над козаками.

Після затяжної війни козаків з армією Конєцпольського і ускладненням відносин Польщі зі Швецією новий гетьман Михайло Дорошенко підписав Куруківську угоду, і кількість

реєстровців збільшилася до 6 тисяч чоловік з платнею 60 тисяч злотих щорічно, а на початку 30-х років — до 8 тисяч козаків. За цього гетьмана реєстрові козаки були поділені на шість полків — Чигиринський, Черкаський, Канівський, Корсунський, Білоцерківський, Переяславський. Тут полковники і старшина були наділені адміністративно-судовою владою над козаками. Платню видавали на день Святого Іллі в Києві.

Перелякавшись козацько-селянських повстань під проводом Остряниці, Гуні, руїн щойно спорудженої фортеці Кодак на Дніпрі, польський сейм на початку 1638 р. ухвалив “Ординацію” про реєстрове козацтво, автором якої був лютий ворог козацтва, магнат, коронний гетьман Станіслав Конєцпольський. Реєстр було скорочено до 6 тисяч чоловік і вписано до нього чимало поляків, вибори старшин скасовано, полковники та осавули призначалися тільки із середовища польської шляхти. Козацьке військо підпорядковувалось королівському комісарові, а той підлягав владі великого гетьмана. Комісар організував для розправи з козацькою “сваволею” спеціальну каральну гвардію, що налічувала 800 чоловік. Реєстровцям дозволялося жити тільки в трьох староствах — Черкаському, Чигиринському і Корсунському. Всі “випищики”, тобто ті, яких виключили з реєстру, традиційно потрапляли під загрозу кари і в залежність від панів і старост.

Востаннє в мирний час сприятливі умови для збільшення реєстру склалися у 1646 р., коли король Владислав активізував свою східну політику стосовно Криму і Туреччини, про що так тепло і з надією пишуть пізніші козацькі літописці. Король обіцяв довести козацький реєстр до 20 тисяч чоловік і виділити реєстровцям землі до їх неподільного володіння. Але завадила польська шляхта, яка боялася зміцнення влади короля, що і викликало значною мірою антишляхетські настрої серед козацтва.

На другий рік національно-визвольної війни Богдана Хмельницького король Ян Казимир погодився на складання сорокатисячного реєстру. Оригінал цього винятково цінного історичного джерела — козацький паспорт нації — відомості про нашу вікову духовну і матеріальну культуру, відображену в іменах

і прізвиськах, зберігся до нашого часу¹. Але через два роки після поразки козаків Хмельницького під Берестечком й укладення Білоцерківської угоди цей реєстр було скорочено наполовину.

Записували до реєстру насамперед заслужених, досвідчених козаків, а також представників вищих прошарків. Зрідка потрапляли туди й люди інших національностей, яких зовсім обмаль у реєстрі 1649 р. Також бачимо у цьому реєстрі батьків із синами, братів, родичів. Тому серед охочих потрапити до реєстру раз у раз спалахували заворушення. Приміром, у 1651 р., коли козацький реєстр скорочували наполовину, до 20 тисяч, натовп бажаючих вбив у Корсуні білоцерківського полковника Михайла Громика.

Реєстрові козаки зброєю доводили, що вони єдинокровні сини рідного поневоленого народу, брали активну участь у національно-визвольних війнах і повстаннях за відродження української суверенної держави. Згадаймо найяскравіший приклад. Навесні 1648 р. польська шляхта повела 6 тисяч реєстрових козаків Дніпром проти повсталих запорожців Богдана Хмельницького, яких налічувалося 4–5 тисяч. У вирішальну хвилину перед Дніпровими порогами реєстровці старшину і комісарів “виколили і покидали в Дніпро”, з’єдналися зі своїми братами, як свідчить очевидець, автор “Літопису Самовидця” Роман Ракушка-Романовський, і разом здобували тріумфальні перемоги над шляхетським військом, яке вважалося одним із найкращих у Європі.

У реєстровому війську служили майбутній гетьман Богдан Хмельницький, Філон Джалалій, Федір Вишняк, Максим Нестеренко, Михайло Кричевський та багато іншої досвідченої старшини, яка відразу посіла високі чини в Українській державі та війську.

Російський уряд у 1654 р. обіцяв збільшити реєстр до 60 тисяч чоловік. Реєстровців на Лівобережжі називали “городовими козаками”. Але царизм повів політику так, що одразу після смерті Хмельницького, до 1687 р., Україна палала в пожежах,

¹ Реєстр Війська Запорозького 1643. — Львів, 1936. — С. 263.

лилися ріки козацької крові, наша земля перетворилася на “велику руїну”. У 1667 р. Росія і Польща за угодою, без участі козаків, у білоруському селі Андрусові розшматували живе тіло України Дніпром навпіл. Правобережжя вилюдніло, поросли бур’янами козацькі поля, висохли ставки, а козаки в цей трагічний для України час, за образними словами Тараса Шевченка, “По своїй землі свою кров розлили і зарізали брата”, творили “срамотну, давню годину” в козацькій історії.

Наприкінці XVII ст. і протягом наступного XVIII городові козаки вже без платні злотими й сукном, а своїм коштом купленою зброєю розширюють Російську імперію, вже безіменні засівають своїми кістками землю, болота, пустелі, моря Європи й Азії, аж доки їх не розсіяли по світу і знову закріпачили. Більша частина старшини також впряглася на службу імперії і тільки освічені козацькі літописці намагаються збагнути історію козацького народу, його культуру, історію нашої княжої держави, а також початків християнства, особливо витоки суспільно-політичного ладу Запорізької Січі, Гетьманщини на тлі історії, життя, та взаємини із сусідніми державами. Вони бачать початки історії нашого народу ще в добі докиївської Русі, а окремі ведуть наш родовід від оповідань Біблії. Козацькі літописці вказують на героїчні і трагічні сторінки нашої тисячолітньої історії, але не зараховують себе до неповноцінних народів, етнічної маси, що має прислужуватись сусіднім державним народам і розчинитися та зникнути з етнічної карти народів світу.

Недержавний народ не міг утримати у своїй пам’яті події та імена всіх предків, що загинули за волю і свободу. У народній пам’яті — у яскравих, поетичних барвах, а в чужих джерелах, особливо неприхильних сусідів, — у скупому і спотвореному вигляді, викривленому освітленні збереглися, однак, імена козацьких і селянських ватажків, а імена тисяч і тисяч рядових учасників подій канули в небуття. Їх інколи визначають у голому цифровому вираженні. Поневолений, недержавний донедавна український народ не знає й могил своїх національних героїв, культурних діячів, або ж місце їх поховання знає приблизно, включаючи й мільйонні жертви голодоморів і політичних репресій.

На цьому спекулювали великодержавні шовіністи з часів Погодіна й Каткова, які датували витоки власне української історії, літератури, мови, культури XIV–XV ст. Цю реакційну шовіністичну теорію взяла на озброєння і радянська наука, намагаючись визнати існування українського народу тільки в ту добу, коли він був під чужинецьким, але неросійським пануванням і тільки й мріяв про Російську імперію. Тому кожен виявлений документ, у якому зафіксовано імена творців національної історії, має першорядне значення.

В архіві давніх актів Варшави “Скарбі короннім” уже понад чотири сторіччя зберігаються пожовклі аркуші, на яких латинськими літерами записано, точніше протранскрибовано імена, прізвища і міста першого реєстру козацького полку 1581 р. Цей надзвичайно важливий документ, обійдений радянською історіографією, українською мовою оприлюднюється вперше¹.

Польський уряд, як уже згадувалося, зобов’язався платити козакам за службу грошима й сукном поквартально чи щорічно. Давні архіви Варшави зберегли список 532 козаків і старшин-шляхтичів, яким 30 березня 1581 р. видавали платню за участь у Лівонській війні. Цей список і є найдавнішим реєстром козацького війська.

Шляхтич Ян Оришовський довгий час був призначений урядом старшим “поручником” над реєстровими козаками. Він володів маєтком в Оришові під Варшавою, але жив в Україні і добре знав наш край. У серпні 1580 р. козацький полк під орудою цього “поручника”, а також інші загони козаків у складі великої польської армії, що її вів король Стефан Баторій, поспішали в Лівонію, де багато років точилася війна кількох держав з Росією за Прибалтику. Шлях пролягав через Білорусію. Цією ж дорогою на Москву в перших десятиріччях XVII ст. здіймали куряву вже по кілька десятків тисяч козаків. За свідченням польських хроністів, козацькі загони здобули кілька замків біля Полоцька. Полк Оришовського, за словами Бельського, у 1580 р. спалив

¹ *Дзига Ярослав*. Перший паспорт козацтва. Найдавніший реєстр низового війська 1581 р. // Літературна Україна. — 1991. — № 13.

Стародуб і з великою здобиччю повернувся додому. Саме за цей похід козакам у березні наступного року виплачено гроші й сукно. Відомо також, що у 1585 р. вже, мабуть, 2–3 тисячі низових козаків з Оришовським ходили в Крим, де захопили багато худоби. Через 3 роки два полки реєстровців (близько тисячі козаків) під орудою Оришовського воювали в Австрії. Збереглася згадка і про лист поручника і гетьмана реєстрових козаків Самійла Кішки, з-під Черкас, про план молдавського походу Жолкевського, у якому мали брати участь реєстровці. Отже, географія походів козацьких полків, що були на службі Речі Посполитої, надто широка — від Балтійського моря, Москви аж до Відня, Молдавії і Криму.

Очевидці, які пізніше спостерігали похід козаків у тих же білоруських краях, за гетьмана Михайла Дорошенка, наголошують, що “це немолоді хоробрі люди, на добрих конях, кожний з довгою рушницею на взірець шотландських, мають з собою 10 польових гармат, цілим серцем прагнуть бою” (пруський посол Вайнберг). Польський ксьондз Колудзький змальовує їх холодними тонами: “Бачив великий натовп... хлопи всі однаково, в сірій одежі, рідко який у синій або червоній; шкіра на тілі, як кора на дереві; зневага до життя незвичайна”. Згадаймо, що гетьмана Хмельницького бачили в червоній атласній шапці і в жовтому жупані.

Міжнародний документ “Реєстр всього війська Запорозького” створено козацьким урядом восени 1649 р. за сприятливих умов у перші місяці існування суверенної Української держави, коли не було вже залежності та ідейно-політичного тиску з боку сусідньої Речі Посполитої чи то Росії, а головне — українська мова стала державною. На останній сторінці “Реєстру” стоять власноручні підписи видатних державних діячів України — гетьмана Богдана Хмельницького та генерального писаря Івана Виговського, останнього ще й польською мовою. “Реєстр” засвідчив один із найважливіших елементів Української держави — козацьке військо, яке визнавала супротивна сторона — Річ Посполита. Він скріплений також і державною печаткою із зображенням козака з рушницею.

На поживклих аркушах “Реєстру”, що налічує 808 сторінок, закарбовано надзвичайно широку і розмаїту, часто ніде не задокументовану інформацію про духовний і матеріальний спосіб життя українців ще дохристиянської доби. Це стосується мови, діалектології, етнографії й фольклору, власне історії та літератури, переселень наших далеких предків і їх взаємин із сусідніми племенами і народами, флори та фауни краю.

Перепис козаків здійснено сотенними і полковими писарями відразу ж після тріумфальних перемог під Жовтими Водами, Корсунем, Пилявцями та подальших національно-визвольних дій українського народу, які завершилися Зборівським договором 8 серпня 1649 р. Тоді новий король Польщі Ян Казимир, скориставшись зрадою кримського хана Іслам Гірея III, змусив Богдана Хмельницького підписати невігідний для України договір (не всі визволені козаками землі увійшли до їхньої держави). За ним польський уряд збільшив козацький реєстр із 6–8 тисяч (у 20–30-х роках XVII ст.) до 40 тисяч, тобто оголосив козаків вільними людьми й зобов’язався видавати їм платню. Віднині реєстрове козацтво утворило окреме суспільство, незалежне і привілейоване. Тим переписом було охоплено великі землі Наддніпрянської України, які щойно входили до Київського, Брацлавського та Чернігівського воєводств. На цьому терені виникла суверенна Українська держава, що мала у своєму складі 16 полків. Полкові й сотенні міста стали військовими й адміністративно-територіальними одиницями: скрізь було затверджено козацьке самоврядування.

Найповажніший дослідник Хмельниччини академік Іван Крип’якевич зазначає, що у квітні 1648 р. Богдан вирушив із Запоріжжя з 4–5-тисячною армією, а в серпні 1649 р., напередодні видання “Реєстру”, козацька армія під Зборовом, за підрахунками гетьмана, мала не менше 300 тисяч козаків. 23 лютого того ж року в Переяславі Богдан запевняв королівських послів, що збере 200–300 тисяч і цією силою визволить і Львів, і Галич, і Холм, навіть вийде на береги Вісли.

На восьми сторінках “Реєстру” польського варіанта, після списку козацьких полків, вміщено дуже цікавий історичний

вірш “Сорок тисяч Богдан війська споряжає”. Радісним вигуком, що Київська княжа держава знову відродилася у 1649 р. за Богдана Хмельницького та Івана Виговського, завершує автор свій панегірик: “За синів Володимирових Русь упала — за Хмельницьких, за Богдана на ноги повсталала!”

Оточений під Зборовом король Ян Казимир III наприкінці серпня 1649 р. дав Хмельницькому грамоту-привілей “Декларація ласки”, де змушений був тимчасово задовольнити всі 18 вимог гетьмана. Це й стало юридичною підставою для складання “Реєстру” і підписання Зборівського договору. Роботу очолювали генеральний обозний Іван Чернята та генеральний писар Іван Виговський, полковники, їхні писарі та сотенна старшина. Записували насамперед заслужених козаків, потрапила до реєстру й незначна кількість українізованих чужоземців, що здавна мешкали в Україні або ж на порубіжжі, зокрема з Молдавією.

На початку січня 1650 р. п’ять козацьких послів — герой Кодацької битви 1635 р. Максим Нестеренко як старший, крилівський козак Ясько Войченко, козацький писар Іван Креховецький, Герасим із Черкас та Сербин із Канева — вручили завершений “Реєстр” королю. Було складено короткий перелік полків і сотень, переписаний латинськими літерами разом з віршем.

Коли організувалася козацька держава, військова служба стала безплатна. Козаки позаймали великі простори давніх королівських і панських земель, порозводили на цих “займанщинах” свої господарства і мали з них достатній прожиток; маючи ці землі, вони були зобов’язані повнити службу безплатно. Частину державних земель залишено на загальні військові потреби. Так, “рангові” маєтності діставала старшина, що займала вищі уряди, деякі землі були призначені на утримання артилерії і т. д. Державний скарб визначав на військо деякі податки й доходи, наприклад, “третю військову мірку” з млинів, доходи з оренд та ін. З державних доходів оплачували наймані частини, компанійців, сердоків та ін., а під час походів і реєстрові козаки діставали деколи плату. Найтяжче й найдошкульніше було те, що український уряд мусив утримувати своїм коштом в Україні

російські полки, що від переяславської умови 1654 р. стояли залогами по головніших містах.

Плата, яку отримувало військо, в різних періодах була різна. За часів панування Польщі у 1570–1580 рр. козак-рядовик отримував від 10 до 20 злотих щорічно, у мирний час — менше, у війні — більше. На початку XVII ст. плата становила близько 28 зол., у 1630 р. — до 10 зол. Окрім грошей козак отримував каптан або сукно (5 ліктів). Коли козаки наймалися на чужу службу, то деколи могли добути й більше, наприклад, татарський хан Шагін-Гірей у 1628–1629 рр. платив “на шаблю” по 10 червінців і давав по кожухові. За Хмельниччини у 1651 р. семигородський князь Ракоцій хотів найняти сотню виборних козаків і обіцявся платити по 4–5 угорських золотих. У XVIII ст. компанійцям платили по 4 карбованці щорічно, “а хто з молодиком служить”, то 6 карбованців і крім цього “місячне” в натурі або грішми.

Наймані війська, а й московські залоги, отримували натурою так звані порції й рації, тобто харчі для людей і поживу для коней. У XVIII ст. на “порцію” йшла чвертка муки, 2 фунти круп, 30 фунтів м’яса і 15 фунтів сала, на “рацію” — 2 вози сіна, 60 гарнців вівса, 30 кулів соломи, 2 вози дров і 75 копійок грішми.

Військовими доходами розпоряджалася скарбова канцелярія під керівництвом генерального підскарбія. Інтендантурою в полках завідували комісари, яких не прираховували до старшини; вони діставали окремі доручення на час потреби, доставляли харчі, дбали про квартири для війська, а також займалися збиранням податків. Допомагали їм комісарські десятники¹.

Контрольні питання

1. Які основні етапи розробки програми державного будівництва під час визвольної війни 1647–1654 рр. можна виокремити?
2. Які характерні ознаки Української козацької держави ви знаєте?

¹ Гнатович Б. Історія українського війська. — К.: Варта, 1994. — 384 с.

3. Назвіть головні джерела прибутків Війська Запорозького.
4. Який прибуток мали запорожці від військової здобичі?
5. Який прибуток давала Війську Запорозькому зовнішня і внутрішня торгівля?
6. Який процент становив прибуток від продажу вина та яке мито давали шинки?
7. Розкажіть про такі джерела прибутків запорізьких козаків, як “поставне вино”, “мостове”, “димовий” податок.
8. Який грошовий податок називався “військовим окладом”?

Завдання

1. Подумайте, які з податків козацької держави ви б використали в сучасній податковій системі.
2. Детально опишіть одне з джерел прибутків Війська Запорозького.

МАУП

МОСКОВСЬКО-РОСІЙСЬКА ПОДАТКОВА СИСТЕМА (СЕРЕДИНА XVI — ПОЧАТОК XX ст.)

5.1. Податкова система Росії (середина XVI — початок XX ст.)

Після Переяславської угоди 1654 р. в Україні утворюється російська царська адміністрація з військовими залогами, яка втручається у фінансову систему Гетьманщини, що призводить до її розладу. За гетьмана Брюховецького на українську землю в 1666 р. прибули московські переписувачі, які складали подушний опис сіл. Переписувались двори “пашенних” людей (тобто хліборобських), які повинні були платити податки в московську казну. До перепису не включались козацькі двори і монастирські села.

Перепис 1666 р. проводився за дворами. Оскільки і росіяни, і поляки брали податки віками з двору, то селяни намагались двори не ділити. Виникали своєрідні общини-кутки, інколи до 5 сімей включно. Ця традиція тривала аж до скасування кріпацтва, коли почався поділ землі на двори. Незважаючи на стихійні лиха 1637, 1658, 1664 року, перепис згадує загалом близько 400 дворів — платників податків на Київщині.

Після Полтавської поразки (1709) і особливо зі створенням Малоросійської колегії (1722) становище з податками в Україні значно погіршилось. Малоросійська колегія фактично усунула українську адміністрацію від контролю над ними.

Колегія сама накладала щораз нові податки грішми і нату-рою: стягувала податки для утримання російських військ —

консистентна повинність (так звані порції, платилися щомісяця на одного вояка натурою або грішми — 41 коп.) і робила реквізиції хліба, худоби, коней, набирала людей у підводи на будівництво оборонних ліній, каналів і т. ін. Усім відомий той факт, що північну столицю Російської імперії Санкт-Петербург будували тисячі українців. У гетьманщині “на прокорм” було поставлено 75 російських полків. Українську торгівлю було знищено царськими указами. Україна все більше потрапляє у сферу впливу сильної централізованої держави — Російської імперії.

Після скасування Гетьманщини (1764) генерал-губернатор П. Рум'янцев провів у 1764–1769 рр. опис (“ревізію”) Лівобережної України з метою оподаткування її населення до царської скарбниці. Натуральні податки було замінено єдиним грошовим податком від двору, так званим подвірним, який у 1783 р. був замінений на “подушний” (на Правобережжі з 1795 р.). Подушне було головним податком усієї Російської імперії з 1724 р. Із запровадженням подушного було остаточно закріпачено українських селян. У XVIII ст. подушне становило майже 50 % усіх податків, що надходили до бюджету держави.

Але так уже склалося історично, що в основному скарбниця зазнавала нестаток не в мертвих птахів чи відрізаних головах, а в грошах. Мабуть, з особливим розмахом діяв цар Петро I, перетворюючи Росію у велику державу. На будівництво граду Петрового, у той час названого на німецький лад Пітербургом, а також на створення корабельної армади розщедритися довелося практично усім. У державному архіві Нижегородської області дотепер зберігаються укази, що закінчуються незмінним: “И оные потребные деньги выслать к великому государю, не мешкав, а буде мешкать станешь, то быть тебе в великой опале, даже и до смерти”. І на деяких указах для переконливості цар власноручно підписував “Птръ”.

Саме за часів Петра до основних податей — подвірної і кінної — додалися незліченні додаткові податки, що мали надзвичайний характер: драгунський збір, збір на будівництво кораблів та ін. Було запроваджено податки на домашні лазні, полоскання білизни, прогін плотів по річці, торгові податки і

мита — усього близько півсотні різних платежів і зборів. Тоді ж з'явилося ще одне курйозне джерело доходу — податок на бороду.

Подушне мали платити чоловіки, що потрапили до перепису (так звані “ревізські душі”). Подушне не платили дворяни, духовенство та державні службовці. Поміщицькі селяни платили 70 коп. (з 1863 р. — 3,30 руб.), козаки, державні селяни та міщани — 1,20 руб., а потім по 10 руб.

Спочатку подушне обраховувалось як сума, потрібна на утримання армії (74 % російського бюджету йшло вже при Петрі I саме на військові потреби). Ця сума ділилась на число “ревізських” душ в усій імперії. При цьому різні частини імперії платили неоднакове подушне. Так, в Україні воно було вище, ніж у Росії на 40–50 %. Подушне накладалось на ціле село, громаду, общину, де мешканці були пов'язані круговою порукою. У селі подушне розкладав поміж “душами” поміщик або сільський голова. За недоплати-недоїмки були великі кари аж до продажу майна “з молотка”.

А. П. Погребинський у “Нарисах з історії фінансів дореволюційної Росії” зробив приблизні розрахунки розміру подушного для окремих селянських господарств і визначив, що у 50-х роках XIX ст. подушне в середньому дорівнювало поденній платні за 120 днів роботи, тобто 1/3 свого робочого часу селянин, який існував завдяки промислам, повинен був витратити на те, щоб розрахуватися з казною. Через обтяжливість цього податку платежі сплачували неакуратно. З року в рік накопичувалися величезні недоїмки. За даними архівних документів, у 1848 р. подушне було зібране повністю тільки з 1/5 усіх губерній Російської імперії, в інших губерніях недоїмки становили 40 % окладу. До справляння подушного уряд залучав сили місцевої поліції та спеціальні військові команди.

Наприкінці XVIII ст. в результаті трьох поділів Польщі Правобережна Україна відійшла до складу Росії, а східна Галичина — до Австро-Угорщини.

У цей час здійснюються грошова реформа. В обіг запроваджується мідна розмінна монета (копійки, п'ятаки) і більш

цінна — срібна (алтин, гривеник, полтина, рубль). Таким чином, наприкінці XVIII ст. з обігу в Україні було витіснено польсько-литовську монету.

У середині XIX ст. починається розклад феодально-кріпосницького господарства. Дедалі більшу роль починають відігравати торгово-грошові відносини. Прикладом цього може бути Київський контрактний ярмарок. Він із звичайного ярмарку, де продавались привезені товари, у середині XIX ст. перетворюється на товарну та фінансову біржу, яка фактично встановлювала ціни в усій Правобережній Україні. Значні кошти отримував і Київ. Так, за тиждень своєї роботи контрактний ярмарок здавав до міського бюджету більше 9 тис. рублів різних податків (тоді як весь річний міський бюджет становив 82 тис. рублів).

У другій половині XIX ст. у зв'язку із стрімким піднесенням промислового розвитку в Росії було проведено фінансову реформу.

У 1863 р. подушна подать із міщан була замінена на податок з нерухомого майна.

У 1875 р. встановлено державний поземельний податок. Це був єдиний податок, який платили із своїх земель поміщики-дворяни. З 1887 р. подушна подать із селян замінюється поземельним податком.

У 1867 р. усі оброки селян перетворені у викупні платежі за отриману землю терміном на 44 роки.

З 1863 р. запроваджується акциз на виробництво спиртних напоїв (у 1913 р. він становив 88 % остаточної ціни) а також акцизи на цукор (у 1913 р. — 39 % ціни), сіль, гас, сірники, тютюн та цигарковий папір. Оскільки цукор, тютюн, горілка вироблялися переважно в Україні, то звідси до імперського бюджету надходило 30–60 % усіх акцизів.

У 1894 р. запроваджено податок на помешкання.

У 1885 р. вводиться рентний податок (5 % від доходів з грошового капіталу та цінних паперів).

З 1898 р. починає діяти система промислового податку за чотири класами місцевості і за розрядами підприємств. Встанов-

люється додатковий промисловий податок з капіталу і процентний збір з прибутків акціонерних та інших підприємств (0,15 % від суми основних фондів).

У 1891 р. запроваджується митний тариф, що значно підвищило прибуток держави з митних зборів (з 8 до 15 % усіх державних прибутків).

30 квітня 1885 р. за проектом міністра фінансів Миколи Христіяновича Бунге при казенних палатах встановлюються посади податкових інспекторів. Вони здійснювали контроль за господарською діяльністю та обсягами одержаних прибутків, викривали зловживання при зменшенні у звітах реальної суми прибутків. Були запроваджені також посади податкових ревізорів, які контролювали діяльність місцевих установ та податкових інспекторів.

Завдяки усім цим заходам уряду вдалося збільшити податкові надходження, створити перевищення експорту над імпортом, розширити запаси золота. Все це сприяло здійсненню грошової реформи 1895–1897 рр., яку підготував і запровадив міністр фінансів Сергій Юлійович Вітте. Фактично Вітте зробив те, що не змогли зробити його попередники: встановив золотий грошовий обіг, забезпечивши тим самим майже до Першої світової війни країну твердою валютою та надходження іноземних капіталів. Паперовий рубль був зрівняний із золотим. Було створено бездефіцитний бюджет. Крім того, Вітте різко збільшив оподаткування, особливо непряме. У 1894 р. він встановив винну монополію, яка невдовзі стала одним із головних джерел надходжень до бюджету (давала до 26,5 % доходів до казни).

Початок ХХ ст. став золотим віком у розвитку промисловості, сільського господарства, банківської системи, створюються і розширюють свою діяльність як державні, так і приватні фінансові установи.

Так, в Україні діяли три контори Державного банку – у Києві, Одесі, Харкові та 24 його відділення в інших містах краю.

Перша світова війна порушила подальший розвиток країни. Збільшуються видатки на війну. Дефіцит бюджету покривається за рахунок грошової емісії та позик. Падає курс карбованця,

його купівельна спроможність становить 6–7 довоєнних копійок. Заробітна плата зменшилася наполовину. Простежувався дефіцит деяких товарів (особливо білого хліба).

Лютнева революція 1917 року не змогла поліпшити стан справ. Тимчасовий уряд у березні 1917 р. випустив довготривалу позику (на 54 роки) — так звану “позику свободи”, збільшив емісію. З серпня 1917 р. почали випускати кредитні білети спрощеного зразка в 250 і 1000 крб., так звані “думські”, а з вересня — казначейські знаки в 20 і 40 крб. без підпису та номера, які друкувалися великими нерозрізними аркушами й отримали назву “керенок”. Проте всі ці заходи не дали бажаного результату. В економіці та фінансах імперії починався хаос та безладдя.

5.2. Податкове законодавство України у сфері культури та розваг на початку ХХ ст.

Сфера культури і розваг та питання відносин з державою (зокрема в контексті оподаткування) для нинішньої України є проблемою неновою, законодавчо ще остаточно не вирішеною та невдосконаленою. Це й не дивно, адже законодавча база оподаткування у цій галузі почала формуватися відносно недавно. Втім, Україна має історичний досвід такого податкового законодавства. Його зародження припадає на початок ХХ ст., коли організація культурного відпочинку і масових розваг громадян стала комерційною справою, отримавши загальну назву “прилюдні вистави та гулянки”. Податок на всі платні прилюдні вистави і гулянки вперше на терені підросійської України (як і на всьому обширі Російської імперії) було запроваджено законом від 5 травня 1892 року на користь добродійного “Ведомства, учрежденного императрицей Марией”. Його оподаткуванню підлягали всі спектаклі, концерти, бали, маскаради тощо у театрах і цирках, клубах і садах, різні виставки (крім сільськогосподарських), ярмарки з музикою, приватні музеї (за винятком лекцій, народних читань тощо), перегони, біги, звіринці, тири, каруселі та гойдалки. Такий збір стягувався шляхом продажу марок,

що наклеювалися на квитки і розподілялися за ціною на п'ять розрядів (2, 5, 10, 25 та 50 коп.). Контроль за цим покладался на поліцію, а продаж марок провадився скарбницями.

Під час Першої світової війни законом від 22 листопада 1915 року в Російській імперії було запроваджено тимчасовий військовий податок, який разом із добродійним збором був завеликим. Такі заходи влади призвели до занепаду, зокрема, театральної діяльності, і тому вже 30 серпня 1916 року його було зменшено, проте не скасовано. Одна половина такого податку надходила до державної скарбниці як військовий податок, а інша — на користь “Ведомства, учрежденнаго Императрицей Марией”. Особи, які порушували цей закон, каралися штрафом у розмірі встановленого збору, що збільшувався у 30 разів.

Після Лютневої революції 1917 р. в Росії Тимчасовий уряд не змінив зазначених зборів. З утворенням у Києві в березні 1917 р. Центральної ради, а пізніше і її виконавчого органу — Генерального Секретаріату як уряду автономної (пізніше — федеративної) республіки в УНР де-юре діяло загальноросійське фінансово-податкове право. Таким чином, згадані раніше закони від 22 листопада 1915 р. та від 30 серпня 1916 р. зберігали юридичну силу на території України. Втім, занепад під впливом війни і революційних подій у 1917 р. тогочасної “індустрії розваг”, порушення системи податкових зборів як на державному, так і на місцевому рівнях зумовили практичне нівелювання податкових надходжень до скарбниці. За таких умов наприкінці 1917 р. у Києві міська дума встановила власний податок на окремі театри столиці, що викликало обурення національних діячів культури. Ситуацію ускладнила боротьба різних громадських органів, які прагнули набрати владної чинності, як у містах, повітах, краях, так і в державі. Крім того, власні розпорядження щодо оподаткування закладів культури здійснила Рада солдатських депутатів.

Відомий культурний діяч Микола Садовський 9 грудня 1917 р. (коли вже розпочалася більшовицька окупація Лівобережної України) у листі до театрального відділу при Генеральному секретаріаті народної освіти писав з приводу додаткового оподаткування свого театру: “Театр мій — театр демократичний,

мої глядачі — народна маса. 35 років я служив українському народові і хочу надалі по силі і змозі нести свої обов'язки. Ціни мого театру розраховані на глядача демократичного, що не може оплачувати високою ціною вистави. Додаю до цього, що Совет солдатських депутатів, обкладаючи всі театри м. Києва, що мають метою тільки розвагу, не визнав за можливе обложити аналогом драм[атичні] театри, визнаючи їх високе культурно-просвітницьке значення”.

Проте уряд УНР не міг уже впливати на ситуацію. У розпалі була війна з більшовиками, а державні установи Центральної ради готувалися до евакуації з Києва.

Незабаром, у січні 1918 р. IV Універсалом Центральна рада проголосила самостійність УНР. З країнами Четверного блоку було укладено Берестейський (Брестський) договір, однією з умов якого стала військова допомога Німеччини і Австро-Угорщини у звільненні України від більшовиків. 1 березня 1918 р. Рада народних міністрів УНР повернулася до Києва, але вже через два місяці (29 квітня 1918 р.) внаслідок державного перевороту Центральну раду було повалено. На зміну Українській Народній Республіці прийшла Українська держава у формі Гетьманату генерала Павла Скоропадського.

Новостворений український уряд на чолі з Федором Лизогубом більш практично підійшов до державної розбудови у різних сферах господарського і культурного життя країни, у тому числі і до взаємовідносин так званих видовищних заходів і закладів та проблеми їх оподаткування. За Гетьманату в Україні відбулася відносна стабілізація економіки і фінансової системи. Національна валюта зміцнила своє становище. Такі ознаки стабілізації, поряд із поверненням гетьманом права на приватну власність й ініціативу, сприяли відродженню і збільшенню у країні приватних закладів культурного відпочинку, розваг тощо. В Україні, особливо до Києва, масово потяглися представники заможних класів з Петрограда, Москви та інших російських міст, де встановлювалась більшовицька диктатура, вітчизняні комерційні кола отримали можливість вільно витратити кошти. За таких умов з більшою актуальністю постало питання налагодження податкових

зборів з прилюдних (масових) вистав та гулянок. Проте старі закони вже не відповідали новій ситуації у країні як із суспільно-економічного, так і з фінансового погляду (інфляція, нова грошова одиниця, нові державні податкові органи тощо).

Те, що сьогодні називається індустрією розваг (щоправда, на початку ХХ ст. цей процес важко кваліфікувати як “індустрію” з огляду на рівень суспільно-економічного розвитку), вже тоді давало немалий зиск її діячам, які згідно з чинним законодавством змушені були частину своїх прибутків віддавати державі.

За встановлення Гетьманату цю справу намагалися взяти під свій контроль одразу два відомства — Міністерство внутрішніх справ та Міністерство фінансів. Переможцем у цій суперечці стало Міністерство фінансів, яке підпорядкувало її своєму Департаменту простих податків.

У червні 1918 року до Ради міністрів надійшов законопроект, згідно з яким Міністерство внутрішніх справ просило передати справляння податку з прилюдних вистав та гулянок у його відання на добродійні потреби з внесенням податку на депозити цього міністерства. На це відразу ж відреагувало Міністерство фінансів, яке, у свою чергу, запропонувало урядові власний законопроект і виступило проти передавання цього податку у розпорядження МВС. У пояснювальній записці, доданій до законопроекту міністром фінансів, з цього приводу зазначалося: “З таким законопроектом Міністерство фінансів не може погодитися, поза як прибуток від показаного податку є вельми значним і позбавлення тої частини його, котра спадала на долю скарбу, буде вельми значною втратою. Втрата ця збільшується вдвоє, поза як скарб повинен покривати кошти шкіл і установ бувшого “Вед. Учр. Имп. Марии”, котрі існували на кошти, відкреслені від податку на користь згаданого відомства. При таких умовах Міністерство фінансів мусить висловитися проти передачі податку в депозит Міністерства внутрішніх справ для того, що для наверстання недобору, котрий повинен повстати по затвердженню законопроекту Міністерства внутрішніх справ, необхідно буде шукати нові джерела доходів.

З свого боку Міністерство фінансів склало свій законопроект про збір зазначеного податку виключно в прибуток скарбу, передачу завідування ним у відомство Департаменту простих податків і притягнення для догляду за ними урядовців податкової інспекції і акцизного надзору. Мета такого законопроекту — збільшити прибуток з того податку”. Подаючи на розгляд уряду власний законопроект, Міністерство фінансів зазначало, що “існуючий до сього часу догляд міліції не відповідає завданням догляду, що дуже значна сума податку не поступає до скарбу”. Як зазначає в пояснювальній записці міністр фінансів А. К. Ржепецький, “доказом сього може бути той факт, що ніякі штрафи за порушення вищенаведеного закону зовсім не поступають”.

Міністерство фінансів пропонувало внести деякі додатки та поправки до існуючого закону щодо догляду за його виконанням, а також щодо притягнення до відповідальності осіб, які його порушують. Міністерство внесло до законопроекту артикул, який би дав можливість здійснювати й фактичну перевірку квитків, і пропонувало запровадити штрафи для порушників, що встановлені за порушення закону про гербову оплату, із збільшенням їх розміру (справи, які мають розглядатися Фінансовими палатами) до 100 крб. Невдовзі законопроект, поданий Міністерством фінансів, було розглянуто заступниками урядових міністрів (журнали малої ради міністрів від 27, 28, 30, 31 травня та 3, 4 червня 1918 р.), які постановили: “Законопроект ухвалити з тим, щоб половина надходжень від зазначеного податку грошей була в рівних частинах призначена на потреби народної освіти і державного опікування”.

14 червня 1918 року Закон про оподаткування прилюдних вистав і гулянок було затверджено Гетьманом Павлом Скоропадським. Про розмір цього податку дізнаємося з пояснювальної записки міністра фінансів, у якій зазначено, що з квитків, ціною менше 50 коп. — 5 коп., з 50 коп. до 1 крб. — 10 коп., з 1 крб. до 1 крб. 50 коп. — 20 коп., від 1 крб. 50 коп. до 2 крб. — 35 коп., з 2 крб. до 3 крб. — 50 коп., від 3 крб. до 4 крб. — 80 коп., з 4 крб. до 5 крб. — 1 крб., від 5 крб. до 8 крб. — 1 крб., 50 коп., з 8 крб. до 10 крб. —

2 крб., а з квитків, що коштують більше 10 крб. — 1/5 вартості всього квитка.

Закон встановлював, що “податок з прилюдних вистав та гулянок і пеня за невиплату податків, що збираються у розмірі, який установлено законом 22 листопада 1915 року та 30 серпня 1916 року, надходять в прибуток Державної скарбниці”.

Законом також затверджувалося, що “загальне на Україні завідування справами, що стосуються до вищевказаного податку, належить міністру фінансів по Департаменту простих податків”. Безпосередньо збирання цього податку покладалося на Фінансові палати, податкових інспекторів та інших урядовців, які підпорядковувалися Фінансовим палатам. При погодженні між управителями Фінансових палат і Акцизних податків, ним могли займатися й урядовці акцизного догляду. Марки для оподаткування мала виготовляти Експедиція заготовок державних паперів на замовлення Департаменту простих податків.

Доглядачі отримували право безпосередньої перевірки квитків і в разі виявлення порушення закону про оподаткування прилюдних вистав та гулянок ними складалися відповідні протоколи, які подавалися на розгляд щодо міри штрафування до місцевих Фінансових палат.

“Постанова Фінансової палати, — як зазначалося у § 8 Закону, — за порушення законів про податок з прилюдних вистав та гулянок у розмірі не більше 200 карбованців вважається остаточною і виконується владою Фінансової палати в безапелляційному порядку”. Втім, покарання могло й перевищувати суму 200 крб., але як у першому, так і у другому випадках оштрафований міг оскаржити розмір штрафу у двотижневий термін. Законом визначалося також доповнити статтю 555 “Уложения о наказаниях” такими словами: “Карі в цій статті установленій підлягають особи, винуваті у фальшуванні марок по стягуванню державного податку з прилюдних вистав та гулянок”.

Що стосується українських театрів, то уряд Гетьманату з метою допомоги у становленні та розвитку багатьом з них надав статус державних (у тому числі й вищезгаданому театру

Садовського). Це дало можливість театрам отримувати значні на той час грошові асигнування з Державної скарбниці, що широко відомо сьогодні з наукової і популярної літератури про здобутки уряду Гетьмана Павла Скоропадського на ниві науки, освіти, культури і мистецтва.

Політичні ж обставини для Гетьманату склалися трагічніше. 14 грудня 1918 р. Павло Скоропадський змушений був зректися влади в оточеному військами Директорії Києві. Одразу ж після своєї перемоги Директорія проголосила відновлення Української Народної Республіки. Вже наступного дня (15 грудня 1918 р.) Рада народних міністрів УНР ухвалила Закон “Про державну і міську оплату українських культурно-просвітніх вистав”. Згідно із зазначеним законом усі театральні видовища щодо оподаткування поділялися на три групи:

1. Звільнялися від оподаткування: а) всякого роду українські вистави; б) сільські народні вистави; в) робітничі вистави; г) кіно-театральні вистави, в яких завжди демонструються фільми з українськими написами, й театральні вистави — українські концерти (ті, в яких текст до виконання, афіші, програми на українській мові), видовища, гулянки, улаштовані коштом і засобами державних і громадських культурно-освітніх, мистецьких чи наукових закладів, а не приватних підприємців”.

2. Театральний збір розміром 5 % встановлювався для “видовищ, які мають культурно-освітнє й художнє значення, а саме: а) оперні вистави; б) драматичні вистави у тих театрах, що ставлять у вечір одну тільки виставу; в) симфонічні концерти і г) балетні вистави”.

3. 20 % податку сплачувалося з вистав “що не мають культурно-освітнього чи художнього значення, а саме: а) всякі вистави, видовища й розваги, улаштовані в ресторанах, кафе-шантанах, кабаре і всяких інших закладах ресторанного характеру; б) кіно-театральні вистави; в) мініатюри; г) фарси; д) опереточні (опереткові) вистави; е) літні садові гулянки з виставами характеру вар’єте”. Як видно, закон мав виразний соціальний і національний характер і був далекий від доскона-

лості, через що Директорії невдовзі довелося його скасувати для доопрацювання¹.

Невдовзі, у січні 1919 року, Директорія під тиском наступу більшовицьких військ евакуювалася з Києва, а Україну охопила кривава громадянська війна, що в підсумку закінчилася крахом української державності. З 20-х років розпочався новий – радянський період вітчизняної історії з новим соціально-політичним і економічним ладом, з новою формою господарської, грошової і податкової систем тощо.

Податкові органи Російської імперії у другій половині XIX–XX ст.



¹ Гай-Нижник П. Податкове законодавство в сфері культури та розваг на початку XX ст. // Вісник податкової служби України. – 2001. – Листопад-грудень. – С. 60–65.

Податкова політика в Україні у 1917–1918 рр. (Центральна рада)

Податок на телефонні апарати

Підвищення тарифів на поштово-телеграфний та телефонний тариф

Підвищення поштових тарифів за перевезення газет

Акцизні збори з виробництва та продажу пива

Податок на коньяк та виноградне вино

Податки епохи Петра I

Прямі податки

Подушні (платять селяни і посадові люди, купці – 80 коп. з душі)

Пищальні
(для миття гармат)

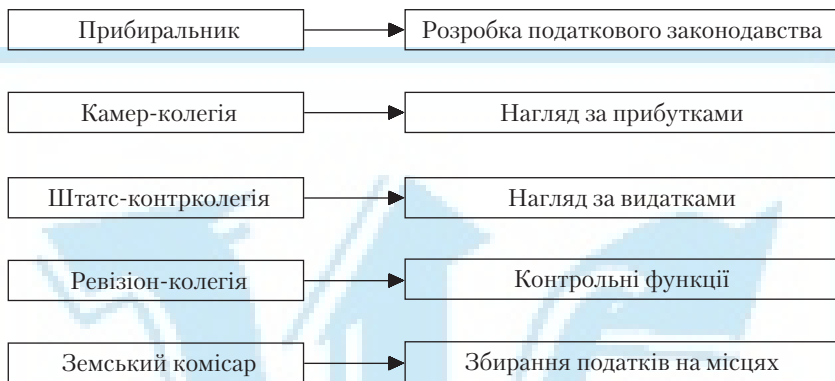
Полонені (для викупу осіб, які потрапили в полон)

Стрілецька подать
(на створення регулярної армії)

Гербовий збір

Подушний збір

Податкова служба Петра I



Контрольні питання

1. Розкажіть про перепис 1666 р.
2. Яке було становище з податками в Україні після Полтавської поразки (1709) та зі створенням Малоросійської колегії (1722)?
3. Що таке “подушне”? Скільки воно становило відсотків від усіх податків держави?
4. Що ви знаєте про грошову реформу XVII ст.?
5. Яку роль у середині XIX ст. відігравали торгово-грошові відносини?
6. Які зміни в податковій системі відбулися після фінансової реформи у другій половині XIX ст.?
7. Коли почали запроваджувати акциз на виробництво спиртних напоїв?
8. Коли з'явилися посади податкових інспекторів? Чим вони займалися?
9. Здійснення грошової реформи 1895–1897 рр. міністром фінансів С. Ю. Вітте.
10. В яких містах України діяли контори Державного банку?

11. Яку податкову політику здійснював Тимчасовий уряд після Лютневої революції?
12. Податкове законодавство України у сфері культури та розваг на початку XX ст.

Завдання

1. Складіть план податкової системи, починаючи з середини XVI до початку XX ст.
2. У чому полягає спільне і чим відрізняється сучасний податковий інспектор від податкового інспектора минулих часів?

МАУП

ПОДАТКОВА СИСТЕМА ЗА ЧАСІВ РАДЯНСЬКОЇ ВЛАДИ (1917 — 1991 РР.)

6.1. Фінансова та податкова політика за часів української державності (1917–1921 рр.)

Українська державність початку ХХ століття зароджувалася і розвивалася в умовах революційних подій у Росії 1917 р. Лютнева революція та повалення царизму, утворення Тимчасового уряду і прихід до влади більшовиків позначилися на соціально-політичних процесах, які відбувалися в Україні на той час.

Так, на початку березня 1917 р. створюється Українська Центральна рада, яка відразу перетворилася на вагомий чинник політичного життя в Україні. Її головою заочно обрали лідера українського національного руху М. Грушевського, який на той час перебував у засланні. У перших відозвах Центральної ради національна програма висувалася переважно в культурницькій площині. Після повернення із заслання М. Грушевський висунув гасло національно-територіальної автономії України у складі Росії. Тимчасовий уряд змушений був визнати Центральну раду державним органом. На початку липня 1917 р. Рада прийняла II Універсал, у якому говорилося про утворення Генерального секретаріату і розробку закону про автономний устрій України.

Проте вже 25 жовтня 1917 р. більшовики повалили Тимчасовий уряд і на II Всеросійському з'їзді рад утворили Раднарком на чолі з В. Леніним. На цю нову політичну ситуацію Центральна рада зреагувала, видавши III Універсал. У ньому йшлося про

утворення Української Народної Республіки (УНР). Раднарком відповів на цю декларацію наступом загонів Червоної гвардії та утворенням у Харкові альтернативної, радянської УНР.

Під враженням від наступу радянських військ керівництво Центральної ради в ніч на 12 січня 1918 р. оприлюднило останній, IV Універсал, в якому Україна проголошувалась незалежною республікою.

Фактично Центральна рада, хоча і був створений Генеральний секретаріат фінансових справ на чолі з Х. Барановським, до проголошення незалежності України не проводила своєї особливої фінансової політики. Україна не мала ані своїх грошей, ані свого банку, ані своїх податків. Хоча і була видана постанова Генерального секретаріату Української Народної Республіки від 20 грудня 1917 р. про внесення податків на утримання українських державних установ, проте реально вона не діяла.

Особливістю революції стало припинення внесення будь-яких податків на чиюсь користь — держави, місцевих органів, суспільних організацій.

Революція та хаос, який вона спричинила в економіці, створили ситуацію, коли гроші з обігу до держави не поверталися, бо податки перестали надходити до казни. У результаті виник грошовий голод, зникли дрібні грошові знаки. За розмінювання великих купюр на дрібні посередники брали 1014 % комісійних. Для боротьби із спекулянтами здійснювалися спеціальні облави. Так, у Києві за один грудневий день було вилучено дрібних купюр на суму 50 тис. крб.

Останній транспорт з грошима з Петрограда до Києва був відправлений Тимчасовим урядом 11 листопада 1917 р.

Більшовики, захопивши владу в Росії, не захотіли визнавати Українську Народну Республіку. Готуючи революційний заколот в Україні, вони використовували найефективніші та найдієвіші важелі — фінансові.

4 грудня Раднарком Росії остаточно припинив постачання в Україну грошових знаків. Розрахунок Леніна був дуже простий. Якщо робітники не будуть отримувати вчасно заробітну плату, то їх легше буде закликати під червоні знамена, а відтак —

швидше повалити владу Центральної ради. У відповідь на це Генеральний секретаріат УНР заборонив вивозити продовольство до Росії. Між двома країнами фактично розпочалась фінансово-економічна війна, яка незабаром переросла у відкриті бойові дії.

19 грудня Центральна рада затвердила тимчасовий закон про випуск кредитних білетів УНР у карбованцях. Паралельно в обігу залишалися російські царські рублі та казначейські білети Тимчасового уряду. 26 грудня були випущені перші українські кредитні білети вартістю 100 і 50 крб.

Брак розмінних грошей призвів до випуску місцевих бонів (інколи і без дозволу на це органів центральної влади). Найбільш солідно ця справа була зорганізована в Одесі. Одеські гроші були добре виготовлені і конкурували з казначейськими знаками в 50 крб., забезпечувалися міським майном.

За час свого існування уряд Центральної ради так і не приступив до будь-яких реформ, не вжив жодних заходів для поліпшення фінансового й економічного становища країни. У сфері податків він обмежився лише підвищенням акцизних ставок і запровадженням податку на вино. Центральна рада існувала за рахунок друкарського верстата. Звіти про прибутки та видатки не склалися. Запроваджувалися окремі податки, попередні скасовувалися, але все це було хаотично і випадково. Так, 19 грудня Радою був прийнятий закон про запровадження поштово-телеграфного і телефонного тарифу на 100 %, а також особливого податку на телефонні апарати у розмірі 25 крб. з кожного. Тоді ж були підвищені поштові тарифи з перевезення газет. Важко зрозуміти, чому потрібно було починати податкові реформи з пошти та телеграфу, оскільки на вагомій прибутки при загальному розладі зв'язку розраховувати не доводилося. 1 січня 1918 р. набув чинності закон про виробництво та продаж пива, а також запроваджено промисловий та акцизний збір у розмірі від 4 до 20 крб. з пуда солоду. Згодом був встановлений податок на коньяк та виноградне вино. Інших податків уряд Центральної ради так і не запровадив. Як дієвий фіскальний захід планувалося встановлення

державної винної монополії. Проте втілити її в життя Центральна рада не встигла.

У ніч на 16 січня 1918 р. у Києві почалося більшовицьке повстання, і 26 січня у місто ввійшли частини червоноармійців. Більшовики в Києві пробули недовго, проте наслідки їхнього перебування виявилися катастрофічними для економіки України. У фінансовій політиці більшовики дотримувались одного фіскального заходу — контрибуції та реквізиції. Так, тільки в Києві сума контрибуцій становила 10 млн. руб., із якої за місяць встигли зібрати 5 млн. руб. готівкою. Усі промислові підприємства були закриті, банківські установи паралізовані — сейфи зламані, знайдене золото конфісковане. Гроші, які випускала Центральна рада, були анульовані, а в країні запроваджено російські грошові знаки купюрами в 20, 40, 250 і 1000 руб.

Уранці 1 березня 1918 р. Київ був звільнений українськими військовими частинами. Залишаючи місто, більшовики вивезли 20 млн. руб. кредитними білетами, на 1,7 млн. руб. золотої монети, на 700 млн. руб. процентних паперів. Крім того, у Ростові-на-Дону було знищено декілька сотень мільйонів рублів, що належали Одеській конторі Держбанку та ощадкасам, які були розташовані в Україні. До речі, це були гроші робітників і селян, чий інтерес так сильно захищали більшовики. Під час відступу червоні вивезли також залишки українських грошових знаків у 100 крб. та літографічні відбитки для їх друку. Пізніше, влітку та восени 1918 р., ці відбитки були використані радянською владою для друкування українських грошей на території Росії. Загалом було надруковано фальшивих грошей на суму 7 млн крб. Російських диверсантів, які мали при собі фальшивки, засилали на територію України для підпільної роботи та для підриву фінансової системи.

Навесні 1918 р. становище економіки України стало катастрофічним. Видобуток вугілля у березні знизився до 60 млн. пудів (у березні 1917 р. — 154 млн. пудів). Металургійні заводи у квітні 1918 р. простоювали — не було палива, і майже всі заявили про своє закриття. Оскільки грошей на зарплату не було, кількість робітників у галузі скоротилась до 90 тис. чоловік.

У цукровій промисловості площі під посіви цукрових буряків зменшилися на 63,7 % порівняно з 1913 р. Між іншим, цукор і метал були тією основою, на яких Україна збиралася будувати своє фінансове й економічне благополуччя.

За такого економічного становища до влади 28–29 квітня 1918 р. прийшов П. П. Скоропадський, проголошений гетьманом усієї України. Його уряд активізував роботу з будівництва Української держави. Міністром фінансів було призначено відомого фінансиста й економіста Ангіна Ржепецького. Для чіткої роботи з налагодження, зміцнення фінансової бази України та її стабільності у складі Міністерства фінансів почали діяти Департамент загальної канцелярії, Департамент кредитової канцелярії, Департамент митних зборів, Департамент простих податків (директор А. Маршинський), Департамент посередніх податків (директор А. Гуменний) та інші відділи. Працівники Міністерства поділялись за фахом на ряди, від чого безпосередньо залежала, зокрема, і величина їхньої заробітної платні, а рівень її на той час був досить високим. Так, у Департаменті посередніх податків, наприклад, урядовці 1-го ряду отримували щомісяця платню у сумі 300 крб., 2-го — 250 крб., 3-го — 200 крб.

Одними із головних завдань, що стояли перед Гетьманатом, були стабілізація національної валюти та врегулювання фінансової системи України. Ще в перші дні існування Української держави гетьманом було проголошено, що фінансовою одиницею в Україні буде карбованець, але вже 31 травня 1918 р. уряд змушений був офіційно запровадити в обіг гривню. Одна гривня дорівнювала половині гетьманського карбованця (1 крб. дорівнював 2 грн.).

Уряд зумів зацікавити Німеччину у друкуванні українських грошей у Берліні. Це значно підвищило їх якість і захищеність від підробки. Усього було розміщено замовлення на 11,5 млрд гривень кредитними білетами і на 1 млрд серій Державної скарбниці. Гетьманський уряд устиг отримати 3,905 млн гривень кредитних білетів і на 1 млрд серій. В обіг було випущено лише 206,5 млн гривень кредитних білетів, серії при гетьманові в обіг не надходили зовсім. Таким чином вдавалося стримувати інфляцію.

Одночасно із зазначеними грошовими знаками в Україні з липня 1918 р., згідно з постановою Ради Міністрів Української держави, з'явилися в обігу поштові розмінні марки. Ці марки отримали назву “шагів”, сто з яких становили одну гривню, а двісті відповідно — один карбованець. В обігу на ринку їх було близько 71,5 млн. одиниць. Друкувалися “шаги” до кінця Гетьманату у Києві та Одесі.

Значно впливали на фінансово-економічний стан України внутрішні і зовнішні політичні умови того часу. Уряд Скоропадського повинен був виконувати всі обтяжливі угоди Брестського договору, укладеного ще Центральною радою. Вести власну лінію у керівництві країною за умови розташування на її території “союзницького” війська було нелегко. І все ж Скоропадському та його соратникам це вдалося. Одним із важливих кроків для Гетьманату стало підписання 15 травня 1918 р. договору Української держави у сфері фінансів з Німеччиною та Австро-Угорщиною. Переговори щодо обмінного курсу між карбованцем і валютами цих країн відбувалися в дуже напруженій обстановці. Незважаючи на тиск з боку центральних держав, українській делегації вдалося домовитися про встановлення досить вигідного для України еквівалентного грошового співвідношення. Згідно з угодою обмінні курси становили: 1 австро-угорська крона дорівнювала 1 українській гривні (тобто 0,5 крб.), а 0,665 німецької марки дорівнювала 1 українській гривні. Восени 1918 р. за гривню давали вже 6–8 німецьких марок.

У такий спосіб українська грошова одиниця “прив'язувалася” до міцної на той час європейської валюти, що певною мірою страхувало її від можливої інфляційної кризи.

У той час українська гривня була однією з найстабільніших валют у Європі. Уперше в економічній історії для стабілізації національної валюти було використано не золотий запас, якого Українська держава не мала, а природні ресурси України — цукор та хліб.

10 серпня 1918 р. було створено Державний банк України з установчим капіталом 100 млн крб. 23 серпня того ж року був відкритий Державний земельний банк із резервним фондом

50 млн крб. та всього нерухомого майна України. Земельний фонд банку становив 142 тис. десятин вартістю 19 млн 800 тис. крб.

Запровадивши національну валюту, уряд гетьмана взяв курс на поступове вилучення російських грошових знаків. Адже на той час в обігу було близько 10–15 млрд. руб. До грудня 1918 р. планувалось поступово вилучити ці гроші з обігу, а залишки обміняти на українські гривні. Паралельно вилучались і фальшиві білети в 100 крб., що підпільно друкувались у РРФСР для підриву фінансів Української держави. До 1 листопада всі фальшиві сотки було обмінено на інші грошові знаки.

У сфері податкової політики гетьманський уряд спочатку підвищив ставки прямих податків і мит. За законом від 25 травня 1918 р. у два рази підвищувалися кріпосні податки за майновим цензом від 3 % до 6 %.

30 вересня утричі було підвищено ставки поземельного податку, а також на 50 % збільшено оклади основного промислового податку на торгові підприємства. Було залишено податок на приріст прибутку, проте на прохання промисловців він був знижений до 75 % для звітних підприємств і до 40 % для незвітних.

За законом від 10 вересня у півтора рази було підвищено збори з грошових капіталів із кожних 100 крб. від 20 до 30 коп. (раз на півріччя).

За цим же законом у два-три рази було підвищено ставки гербового збору, а в листопаді ще більше підвищились поштово-телеграфні тарифи. Запроваджувався податок на нерухоме майно.

Проте поповнення дохідної частини бюджету українського казначейства за рахунок прямих податків було дуже “незначним”. Прибутковий податок вносився дуже важко, поземельний майже зовсім не надходив, а промисловий — збирався дуже складно. Прибутки з деяких податків становили сотні тисяч карбованців, тоді як видатки — сотні мільйонів.

У такій ситуації більший ефект дало підвищення ставок непрямих податків.

Насамперед було запроваджено цукрову монополію (30 травня 1918 р.). Україна була основним виробником цукру. Багато

цукру (до 3 млн пудів) контрабандно вивозилося до Радянської Росії, де на нього була значно більша ціна, багато його розтягувалося австро-німецькими військами. Тепер держава брала процес розподілу цукру під свій контроль. Причому розподілом цукру не займалися ні Міністерство продовольства, ні Міністерство фінансів. Весь цукор закуповувався державою за цінами, що відповідали вартості його виробництва. Продаж здійснювався казенним управлінням. Ціни було встановлено в законодавчому порядку. Держава мала фінансувати також і цукрові заводи, у яких не було своїх оборотних коштів. Встановлення цукрової монополії дало державі 355 млн крб. валового прибутку.

31 липня було запроваджено державну винну монополію. Планувалося, що до січня 1918 р. Українська держава отримає 528 млн крб. прибутку від цієї акції. Продажна ціна горілки встановлювалась у розмірі 200 крб. за відро або 10 крб. за пляшку. Усі готові запаси приватного спирту мали передаватися до державної казни, що встановлювала ціни на нього. Так, ціна на спирт першого сорту була 10 крб. за відро, на сирий спирт — 8 крб., на третій сорт, який підходить для виробництва денатурату — 6 крб. за відро.

Що стосується інших непрямих податків, то було запроваджено акциз на виноградне вино, чай, значно підвищено акцизи на пиво, дріжджі, папіросні гільзи, тютюновий папір, сірники, нафтопереробні продукти. Досить значним було підвищення акцизу на тютюн (250–532 крб. з пуду жовтого тютюну та 25 крб. 60 коп. — 64 крб. з пуду махорки). Запровадження акцизу на тютюн дало 148 380 000 крб. прибутку, тоді як всі непрямі податки становили 180 591 000 крб., не враховуючи винної та цукрової монополії. Основною причиною недостатнього надходження непрямих податків був товарний голод. Так, акциз на чай, наприклад, дав усього 1 207 000 крб., оскільки чай в Україні не вироблявся, а акциз на нафтопереробні продукти становив зовсім сміхотворну суму — 120 тис. крб., що було зумовлено громадянською війною в Росії, через яку був перерваний зв'язок із бакинськими нафтовими районами. Тому керосину у приватно-

му продажу не було, а нафтопродукти, що надходили з Галичини, розподілялися державою централізовано.

Ще одним джерелом наповнення бюджету були митні доходи. Найбільшими імпортерами товарів з України були центральні держави, до яких застосовувались митні ставки 1904 року. Митниця поповнила бюджет на 51 млн гривень, з яких частка Німеччини та Австро-Угорщини становила 40 млн гривень.

Отже, можна зробити висновок, що за 7,5 місяців в умовах війни та розрухи в Україні ситуація почала стабілізуватися, встановився відносний спокій та порядок, податки почали надходити з кожним місяцем у зростаючих сумах. За короткий час П. Скоропадський та його уряд змогли значно оздоровити фінансову систему Української держави, укріпити грошовий обіг.

Однією з ознак незалежності фінансової системи країни та барометром її благонадійності є стан державного бюджету.

Формувати свій державний бюджет уряд Павла Скоропадського розпочав ще з перших днів існування Гетьманату. Робота в цьому напрямі виявилася нелегкою. На початку травня 1918 р. Міністерство фінансів наказало всім відомствам надіслати свої фінансові кошториси до 7 липня. Потрібно було зафіксувати видатки за останній період минулого року, а також прибутки як усіх відомств, так і Державної скарбниці з 1 січня 1918 р. Однак необхідні кошториси на розгляд спеціально створеної Бюджетної комісії надійшли аж наприкінці вересня. Попри всі труднощі, що виникли в процесі роботи комісії саме за Гетьманату, було сформовано повний державний бюджет Української держави. За даними “Енциклопедії українознавства”, загальна сума видатків дорівнювала 5 млрд 346 млн 735 тис. крб., з яких звичайних — 4 млрд 352 тис. крб., надзвичайних — 1 млрд 81 млн 383 тис. крб. Дефіцит же у 2 млрд 79 млн 5 тис. крб., як вказується в енциклопедії, мав бути покритий випуском серій білетів Державної скарбниці на суму 1 млрд 4 млн 650 тис. крб. та іншими кредитними операціями на суму 1 млрд 92 млн 355 тис. крб.

Так, завдяки сумлінній та кваліфікованій діяльності багатьох фахівців урядових установ Української держави та її Міністерства фінансів зокрема вдалося налагодити вітчизняну

грошову систему. Держава отримала свій стабільний і реальний бюджет.

Зовсім не хотілося б, щоб все зазначене сприймалося як ідеалізація Гетьманату взагалі і його фінансової політики зокрема. Однак факти — річ уперта. Звичайно, були в цій сфері і помилки, і недоліки, і труднощі, та все ж через ці “терени” уряд Скоропадського, Міністерство фінансів і, зрештою, сам гетьман пройшли гідно й спромоглися навести лад у фінансах країни.

Успішна, глибоко виважена і послідовна державна політика у фінансовій сфері дала змогу у 1918 р. створити стійку національну валюту, підтримати стабільність вітчизняної грошової системи та забезпечити відчутні тенденції до економічного відродження країни.

Однак втілити всі плани в життя уряду П. Скоропадського не вдалося. У результаті протигетьманського повстання у листопаді 1918 р., яке охопило більшу частину території України, до влади прийшла Директорія на чолі з В. Винниченком та С. Петлюрою. 14 грудня 1918 р. П. Скоропадський склав свої повноваження перед урядом і офіційно передав їх Директорії. Українська держава перестала існувати. Історичну нішу зайняла знову Українська Народна Республіка. У спадщину Директорія отримала повну державну казну. Попри всі обвинувачення, П. Скоропадський, від'їжджаючи до еміграції, не взяв ні копійки з державних запасів. Через два місяці казна стала пустою, а Україна була втягнута в безглузду війну на чотири фронти — проти червоних, білих, поляків і румун. Звичайно, за такої ситуації думати про державний бюджет та податкову політику ніхто не міг.

Тим часом більшовицька Росія знову почала свою агресію проти УНР. Крім воєнних дій більшовики намагалися підірвати і фінансову систему в Україні. Була продовжена політика необмеженої емісії “дешевих” грошей. Її сенсом було ще раз, що згодом підтвердилося у програмі VIII з'їзду ВКП (б), де зокрема планувалося у майбутньому ліквідувати гроші взагалі, замінити гроші розрахунковими знаками, необмежений випуск яких вважався одним із кращих засобів ліквідації буржуазного ладу і створення світової соціалістичної федерації. За вже згадуваною всеросій-

ською статистикою, індекс російського рубля зріс на 1 січня 1919 р. до 164 одиниць порівняно з 2,93 на 1 січня 1917 р. і 20,46 на січень 1918 р. Фінансове міністерство Директорії УНР на чолі з Б. Мартосом продовжило започаткований його попередниками курс на повне відокремлення вітчизняної грошової системи від російських цінних паперів. Законом УНР від 6 січня 1919 р. Директорією було остаточно де-юре припинено обіг російських грошових знаків в Україні. Населенню було запропоновано терміном до 26 січня 1919 р. (пізніше його було продовжено до 12 лютого) обміняти російські гроші на українські за курсом 90 коп. за рубль (згодом еквівалент змінювався до 75 та 50 коп.). Проте очікуваних кінцевих результатів внаслідок цієї реформи вітчизняному фінансовому господарству дістати не вдалося. Невдачі української армії у війні проти більшовиків і денікінської добровольчої армії звузили територію УНР до “трикутника”, окресленого річками Дністер, Південний Буг та Збруч. Загальний катастрофічний стан справ війська УНР на чолі з головним отаманом С. Петлюрою і повна руйнація господарської системи, у тому числі й фінансової, змусили український уряд, який перебував у тодішній столиці УНР Кам'янці-Подільському, вдатися до необмеженої емісії грошових знаків. З 14 грудня по 5 лютого 1918 р. в обіг було випущено більше 1 млрд грн. Причому для того, щоб створити золотий фонд для української валюти, уряд Директорії пішов на досить радикальні заходи — були пограбовані всі ювелірні магазини, банки тощо. У сфері податкової та бюджетної політики Директорія нічого не встигла зробити, крім шаленої емісії грошової маси. Директорія не тільки не змогла виправдати зроблений нею переворот, а й викликала різке невдоволення усього населення України.

Після півторамісячного перебування в Києві Директорія була знищена з такою ж легкістю, як вона сама знищила владу Гетьманату. Проте уряд П. Скоропадського після своєї відставки залишив усе державне майно, у тому числі гроші в банках, золоті запаси та дорогоцінності держави, в недоторканому стані, тоді як Директорія, залишаючи Київ, вивезла із собою все найцінніше. Були вивезені дорогоцінності з Державного банку

на суму більш як 2,5 млрд крб., у тому числі на один мільярд кредитних білетів, вивезені навіть найцінніші державні документи та папери, увесь рухомий склад залізниці та ін. Тому радянській владі, яка прийшла на зміну Директорії, залишилося порожнє місце в повному значенні цього слова.

В умовах воєнного комунізму створюється система натурального господарства, у результаті якої грошові податки не мають реального значення. У лютому 1921 р. утримання грошових податків було зупинено повністю і податковий апарат розформовано.

6.2. Податкова система за часів радянської влади (1921–1991 рр.)

Формування податкової системи починається у період непу. Багатоукладність економіки викликала потребу в різноманітних формах податків. Основу податкової системи становили прямі податки. Протягом 1921–1923 рр. було запроваджено промисловий, прибутково-майновий і єдиний сільськогосподарський податки.

Промисловий податок було запроваджено у 1921 р. Його сплачували промислові, торгові підприємства та кустарні промисли. Він складався із патентного та зрівняльного зборів. Патентний збір утримувався при видаванні патентів на право займатися промисловою і торговою діяльністю. Зрівняльним збором оподатковувався оборот промислових і торговельних організацій. При його сплаті враховувалася сума патентного збору. На думку авторів, промисловий податок був першою формою податку з обороту. Поряд із промисловим податком частина прибутку підприємств вилучалася у вигляді прибуткового податку та відрахувань від прибутку. Державні підприємства сплачували і прибутковий податок, і відрахування від прибутку. Прообразом сучасного державного мита був спеціальний державний гербовий збір, який сплачувався з документів, різноманітних угод, рахунків, векселів і залізничних накладних.

У 1922 р. запроваджується прибутково-майновий податок. Він поклав початок розвитку прибуткового оподаткування громадян. Оподаткуванню підлягав сукупний дохід, який визначався на підставі декларацій платників. Ставки податку залежали від розміру доходу, а ставки податку на майно встановлювалися окремо. У 1924 р. було скасовано оподаткування майна, а прибутково-майновий податок реорганізовано у прибутковий. Прибутковий податок було поділено на дві частини — основну і додаткову, його платників — на окремі категорії та групи. Податок утримувався у твердих ставках, диференційованих за категоріями та групами платників. Додатковий податок встановлювався у прогресивних ставках до сукупного доходу, що перевищував певний розмір.

У роки непу було запроваджено комунальні податки та збори: податок із будівель у містах, квартирний збір, збір із власників транспортних засобів, прописочний збір. Їх класифікували як місцеві податки та збори. В Україні вперше місцеві податки та збори було встановлено у 1993 р. Декретом Кабінету Міністрів “Про місцеві податки і збори”. Вони давали можливість, враховуючи особливості економічного і соціального розвитку окремого регіону, доповнювати дохідну базу бюджету.

Сільське населення у перші роки непу сплачувало податки в натуральній формі з різних видів сільськогосподарської продукції. У 1922 р. їх було замінено єдиним натуральним податком. Крім того, існували різні платежі та повинності: гужовий податок, загальногромадянський, подвірньо-грошовий та інші.

Для розвитку сільськогосподарського виробництва в 1923 р. всі податки було скасовано. Замість них запроваджено єдиний сільськогосподарський податок, який з 1 січня 1924 р. став сплачуватися лише у грошовій формі.

Як непрямі податки використовувалися акцизи у вигляді надбавки на ціни товару. Ставки було диференційовано за товарами. Найбільш високі встановлювалися на товари не першої необхідності.

Протягом 1930–1931 рр. здійснювалася податкова реформа. Було встановлено двоканальну систему платежів до бюджету: податок з обороту і відрахування від прибутку.

До податку з обороту увійшли промисловий податок, акцизи та інші податки. До відрахувань від прибутку — прибутковий податок, власне відрахування від прибутку та інші. Для державних підприємств було встановлено відрахування від прибутку в розмірі від 10 % до 81 % фактично отриманого прибутку. Кооперативні організації сплачували прибутковий податок, а для сільськогосподарських підприємств сільгосподаток було замінено прибутковим.

Цю реформу не можна оцінити однозначно. Позитивним моментом вважається уніфікація податкової системи. Наприклад, податок з обороту містив 53 платежі. Це спростило роботу з розрахунку податків і для підприємств, і для держави. Але реформа мала негативні моменти: диференціація відрахувань від прибутку ставила підприємства в нерівні економічні умови; було анульовано місцеві податки, і дохідна база низових бюджетів залежала від державного, тобто вже не можна було говорити про самостійність бюджетної системи; податок з обороту став єдиним непрямим податком, який виконував лише фіскальну функцію.

Під час Другої світової війни на окупованій території України німці встановили так званий новий порядок. За “Аграрним законом” (лютий, 1942 р.) уся земля і засоби виробництва оголошувалися власністю рейху. В “общинних господарствах” (колишніх колгоспах) окупанти запровадили “трудоий мінімум” — 22 робочих дні на місяць.

Посилено податковий тягар населення: запроваджено 25 видів грошових податків, у тому числі загальнодержавні — податок з обороту, прибутковий податок, податок із спадщини тощо і місцеві — на будови, транспортні засоби, худобу, собак, кішок, димарі, промисли тощо.

Платіжними засобами стали білети німецьких кредитних кас (окупаційні марки). Поряд із ними в обігу залишалися і радянські гроші.

З 6 до 25 липня 1942 р. відбулася грошова реформа, за якою радянські гроші вартістю більш як 5 крб. обмінювалися на так звані білети-карбованці. На січень 1944 р. Німецький централь-

ний емісійний банк України випустив їх на 1195 млн марок. В обігу залишалися окупаційні марки, німецька цінова монета, радянські грошові знаки вартістю 1 і 3 крб. та розмінна монета.

Важкою повинністю, як і за часів татарського іґа, на окупованій території лягла відправка людей на роботи до Німеччини.

У 1946 р. скасовано воєнний податок.

У 1947 р. здійснено грошову реформу. Старі гроші обмінювалися на нові у співвідношенні 10:1. Вклади в ощадних касах розміром до 300 руб. було переоцінено 1:1, з 300 до 1 000 крб. — 3:2 і понад 1 000 крб. — 2:1.

Збереглася практика щорічних примусових позик. Тепер вони називалися позиками з відбудови й розвитку народного господарства.

У 1948 р. було підвищено сільськогосподарський податок з присадибних ділянок колгоспників, обов'язкові поставки сільськогосподарської продукції з присадибних ділянок, які на 1951 р. з двору становили: м'яса — 45 кг, молока — 160 л, яєць — 130 шт., вовни — 1 кг. Ці поставки були скасовані у 1958 р. Тоді ж звільнили від податку за бездітність малосімейних і бездітних жінок.

8 серпня 1953 р. Верховна Рада прийняла новий Закон "Про сільськогосподарський податок", який докорінно змінив порядок оподаткування сільського населення. Господарства колгоспників оподатковувалися сільськогосподарським податком за твердими ставками з 0,01 га присадибної землі, незалежно від загальної суми прибутків. Податок нараховувався з кожного господарства за площею земельної ділянки.

У середині 60-х років з'явилися негативні тенденції у розвитку економіки. У 1965 р. відбувається господарська реформа, яка передбачає перегляд взаємозв'язків підприємств із бюджетом. Існуюча система платежів до бюджету виконувала лише фіскальну функцію і не стимулювала виробництво. Тому для підприємств було встановлено плату за основні виробничі фонди й оборотні кошти. Вона сплачувалася з прибутку залежно від вартості виробничих фондів. Для деяких підприємств (які мали вигідніші умови для своєї діяльності) запроваджувалися фіксовані платежі (рента). І останнім платежем був вільний залишок

прибутку. Він розраховувався як різниця між загальною сумою прибутку, платою за виробничі фонди та рентні платежі і сумою відрахувань до фонду економічного стимулювання. Це на деякий час покращило фінансовий стан підприємств.

Почався пошук нових форм взаємовідносин між державою та підприємствами. Додатково до плати за виробничі фонди та рентні платежі було встановлено плату за трудові ресурси; платежі вільного залишку прибутку було замінено на норматив відрахувань від прибутку. Нормативи встановлювалися індивідуально вищими органами і досить часто мали суб'єктивний характер.

Податкова політика України у 1918 р. (державна Павла Скоропадського)

Прямі податки

Поземельний податок

Основний промисловий податок

Податок на приріст прибутку

Податок на нерухоме майно

Непрямі податки

Цукрова монополія

Винна монополія

Акцизи на виноградне вино, чай

Акцизи на пиво, дріжджі, сірники, тютюн

Податкова система періоду нової економічної політики (1921–1924 рр.)

Прямі податки

```
graph LR; A(Прямі податки) --- B[Промисловий податок]; A --- C[Військовий податок]; A --- D[Прибутково-майновий податок]; A --- E[Податок з майна]; A --- F[Додатковий (прогресивний) податок]; A --- G[Цільовий прогресивний податок]; A --- H[Єдиний сільськогосподарський податок]; A --- I[Одноразовий державний загальногромадянський податок];
```

Промисловий податок

Військовий податок

Прибутково-майновий податок

Податок з майна

Додатковий (прогресивний) податок

Цільовий прогресивний податок

Єдиний сільськогосподарський податок

Одноразовий державний загальногромадянський податок

Непрямі податки

```
graph LR; A(Непрямі податки) --- B[Акцизи на виноградні, плодово-ягідні вина, сірники, тютюнові вироби];
```

Акцизи на виноградні, плодово-ягідні вина, сірники, тютюнові вироби

Митні збори

```
graph LR; A(Митні збори) --- B[Гербовий збір]; A --- C[Канцелярський збір];
```

Гербовий збір

Канцелярський збір

Контрольні питання

1. Яку фінансову політику здійснювала Центральна рада?
2. Коли Центральна рада затвердила тимчасовий закон про випуск кредитних білетів УНР у карбованцях?
3. Які податки були запроваджені Центральною радою?
4. Якими були наслідки більшовицького перебування у Києві для економіки України?
5. Розкажіть про фінансову політику уряду П. П. Скоропадського? Кого було призначено міністром фінансів? Яке головне завдання стояло перед Гетьманатом?
6. Назвіть основні джерела поповнення бюджету уряду П. П. Скоропадського. Які непрямі податки було запроваджено?
7. Що ви знаєте про політику необмеженої емісії “дешевих грошей”? Яку фінансову політику здійснювала Директорія? Які наслідки цієї політики?
8. Розкажіть про формування податкової системи у період непу. Які податки і ким було запроваджено?
9. Як здійснювалася податкова реформа протягом 1930–1931 рр.?
10. Який податковий тягар несло населення України на окупованій німцями території України?
11. Які закони про податки набули чинності у повоєнні роки?
12. Коли був прийнятий перший Закон СРСР? З якого року Україна почала будівництво власної податкової системи?

Завдання

1. Зробіть висновки щодо незалежності фінансової системи України під час правління Павла Скоропадського.
2. Проаналізуйте і порівняйте політику Гетьманату і Директорії.

СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ (1991 — 2010 РР.)

7.1. Аналіз податкової системи незалежної України періоду 1991–2010 рр.

Податкова система України почала формуватися одразу ж після проголошення незалежної держави у 1991 р. До проголошення Акту про незалежність і кілька місяців потому у сфері оподаткування чинними були нормативні акти колишнього СРСР, зокрема Закон Української РСР (на той час) “Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 р.

Згаданий Закон був досить недосконалим як за структурою, так і за змістом, але ним фактично було проголошено нову національну систему оподаткування і основні принципи податкового регулювання. У зв'язку з цим у грудні 1991 р. та в 1992 р. з'являються нові види податків: податок на доходи підприємств, на додану вартість, акцизний збір. Паралельно використовуються старі податкові важелі: податок із власників транспортних засобів, плата за землю, прибутковий податок із громадян, які пізніше законодавчо були змінені¹.

Оподаткування доданої вартості передбачало використання максимальної ставки — 28 відсотків. Оподаткування доходів підприємств також було досить високим (18 відсотків при досить великій кількості складників оподатковуваного доходу). Але найсуттєвішою проблемою була нерівність в оподаткуванні

¹ Про систему оподаткування: Закон Української РСР від 25 червня 1991 р.

між країнами СНД — колишніми республіками СРСР. Це могло стати економічним стимулом до переливання коштів з країн з високим податковим тягарем, серед яких була і Україна, до країн з нижчими податками. Необхідний був перехід на уніфіковані ставки ПДВ (20 відсотків) та подібний механізм його обчислення, стягнення і застосування пільг. Постала проблема переходу до податку на прибуток замість оподаткування доходу підприємств.

Саме тому наприкінці 1992 — на початку 1993 р. відбулися великі дискусії щодо перспектив подальшого розвитку податкової системи. Сформувався три основні концепції.

- Перша концепція відображала позицію Верховної Ради. В її основу покладено оподаткування обсягів реалізації за звітний період, за які отримано плату. Передбачалася диференціація ставок залежно від сфери та виду діяльності.

- Друга концепція відображала позицію Головної державної податкової інспекції, Міністерства фінансів і Міністерства економіки. Передбачалися такі заходи: запровадження податку на прибуток із застосуванням єдиної ставки розміром 30–35 відсотків, встановлення пільг при інвестуванні коштів; зменшення ставки ПДВ на 20 відсотків та скасування пільг щодо нього; чітке розмежування загальнодержавних і місцевих податків; оподаткування фізичних осіб виходячи з річного сукупного доходу.

- Третя концепція була запропонована Українською спілкою підприємців і промисловців. Вона була аналогічною попередній, але передбачала забезпечення пріоритетності товаровиробникам.

Наприкінці 1992 р. в Україні почалися зміни в системі оподаткування через декрети Кабінету Міністрів. Вони відбувалися згідно із другою концепцією. Основним серед прямих податків було прийнято податок на прибуток підприємств (Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р). Це означало більш прогресивний характер оподаткування, але виявилось невдалою спробою. Виникла проблема зведення державного бюджету без збільшення дефіциту. У цьому зв'язку з другого кварталу 1993 р. Законом “Про Державний бюджет України на 1993 рік” було відновлено дію Закону “Про оподаткування доходів підприємств

і організацій”. Тобто основним важелем політики подолання дефіциту бюджету було обрано посилення податкового тиску.

Порівняно новим і прогресивним у податковому законодавстві 1992 року було використання механізму податкового кредиту (ст. 8 Закону “Про оподаткування доходів підприємств і організацій”).

Незважаючи на всі недоліки, станом на 1994 р. в Україні все ж таки сформувалися відпрацьовані податкові механізми. Поряд із діючими податками з’являються нові (наприклад, податок на промисел), формується система місцевих податків і зборів (декрет Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки та збори” від 20 травня 1993 р. і відповідний Закон України від 17 червня 1993 р.), закріплюються механізми реалізації контролюючої функції податків через запровадження державного реєстру фізичних осіб (Закон України “Про державний реєстр фізичних осіб — платників податків та інших обов’язкових платежів” від 22 грудня 1994 р.).

У 1996–1997 рр. починається новий етап розвитку податкової системи, завданням якого є послаблення податкового тиску. Про початок цього етапу засвідчили Указ Президента України “Про заходи по реформуванню податкової політики” від 31 червня 1996 р. та постанова Верховної Ради України “Про основні положення податкової політики в Україні” від 4 грудня 1996 р.

Прийнятими документами передбачається граничний рівень перерозподілу валового внутрішнього продукту через Зведений бюджет України не вище 40–45 відсотків, ураховуючи платежі до Пенсійного фонду. Також ними передбачається: значне реформування правових норм оподаткування (яке, до речі, вже розпочато); збільшення коштів, що спрямовуються на формування місцевих бюджетів, за рахунок надання їм більш широкіх і стабільних джерел доходів¹.

Передбачається запровадження законів прямої дії (яке також розпочато) та створення умов для прийняття Податково-

¹ Про основні положення податкової політики в Україні: постанова Верховної Ради України від 4 грудня 1996 р.

го кодексу України, що стане основним нормативним актом з регулювання оподаткування.

Згідно з цими положеннями у 1997 р. вже прийнято Закон “Про внесення змін до Закону України “Про систему оподаткування”, який з метою послаблення податкового тягаря скасував два загальнодержавні обов’язкові платежі: відрахування на будівництво, ремонт та утримування автомобільних доріг і внески до Фонду сприяння зайнятості населення. Натомість з метою посилення стимулюючої та контрольної функції податків передбачено плату за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності та рентні платежі¹.

Прийнято нові закони: “Про податок на додану вартість” та “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, що будуть охарактеризовані далі. Змінилося також законодавство про збори на пенсійне і соціальне страхування та до Фонду Чорнобиля.

Тобто період 1991–1997 рр. можна схарактеризувати як період пошуку шляхів оптимізації податкової політики державою. Основним його недоліком, на погляд авторів, є те, що при проведенні будь-яких змін жодного разу поки що не були враховані основні принципи оподаткування, сформульовані ще А. Смітом і наведені у цьому навчальному посібнику (розд. 1).

Нині, на погляд авторів, існує необхідність здійснення теоретичного аналізу відповідності української системи оподаткування цим принципам.

Принцип перший. Усі джерела доходів можна розділити на основні групи:

- земельна рента;
- прибуток на капітал;
- заробітна плата.

До основних податків, якими в Україні оподатковуються доходи, отримані із названих джерел, належать:

- до першої групи — плата за землю;

¹ Про внесення змін до Закону України “Про систему оподаткування”: Закон України від 1 січня 1997 р.

- до другої групи — податок на прибуток підприємств і прибутковий податок із громадян (зокрема оподаткування підприємців — фізичних осіб);
- до третьої групи — прибутковий податок із громадян.

Крім того, всі три групи доходів як об'єкти споживання оподатковуються непрямими податками (ПДВ, акцизний збір, мито).

Законом, що діяв в Україні до 1 січня 1997 р., плата за землю встановлювалася за одиницю площі залежно від родючості ґрунту та місця розташування ділянки. У цьому зв'язку виникає декілька запитань.

По-перше, законом було визначено диференціацію ставок плати за землі сільськогосподарського призначення тільки по областях. Далі, згідно з прийнятим механізмом, обласні ради диференціюють ставки за групами ґрунтів. При цьому абсолютно не враховувалося місцезнаходження ділянки стосовно ринків збуту продукції (а саме — віддаленість від великих міст). Диференційна рента першого порядку у господарств, що перебувають у безпосередній близькості до обласних центрів, значно вища за те саме джерело доходів господарств, віддалених від названих населених пунктів. Ця відмінність повинна долатися податковими методами. Але порядок обчислення плати за землю ставить господарюючі суб'єкти далеко не в однакові умови з огляду на цю обставину. Для нашої країни у час, коли для сільськогосподарських виробників гостро постало питання накопичення капіталу, така нерівність у розмірах ренти має велике значення. У майбутньому, в умовах посилення ринкової конкуренції, вона неодмінно виявить себе. З переходом до обчислення плати за землю залежно від її грошової оцінки цей недолік можна подолати за умови, що оцінка буде враховувати місцезнаходження ділянки повною мірою. Поки що про це говорити не доводиться.

По-друге, ставки плати за землю несільськогосподарського призначення стосовно ділянок, розташованих у межах населених пунктів, диференціювалися залежно від кількості населення. Але при кількості жителів одна тисяча і 2–3 мільйони вони різняться лише у 3 рази, тоді як рента, що отримується від цих земель, відрізняється у десятки разів. Усе це свідчить про нерівномірний

розподіл податків при оподаткуванні земельної ренти. До речі, останній недолік не подоланий і в новій редакції Закону, що набрав сили з 1 січня 1997 р. (ст. 7 — стосовно земель, грошову оцінку яких не встановлено).

Прибуток на капітал у нас також оподатковується нерівномірно. Будь-яка підприємницька діяльність (як із реєстрацією юридичної особи, так і без неї) потребує капіталовкладень. А прибуток, отриманий від них, оподатковується за різними ставками. У країнах з розвинутою економікою саме так воно і є. Але слід пам'ятати, що в Україні зараз іде етап первісного нагромадження капіталу. Від його результатів залежатиме подальший стан вітчизняної економічної системи. Тому необхідно створити найсприятливіші умови для первісного нагромадження.

Так, у разі реєстрації юридичної особи ставка податку на прибуток становить 30 відсотків, а підприємці — фізичні особи сплачують прибутковий податок за прогресивною шкалою і його розмір може досягти 40 відсотків. Це створює труднощі при накопиченні капіталу, необхідного для реєстрації юридичної особи. А до такої реєстрації фізичні особи завжди прагнуть через цілий ряд переваг з банківським рахунком, кредитуванням, орендою приміщень та активної частини основних фондів тощо. Це штовхає платників до приховування оподатковуваних доходів.

Та не тільки приховування доходів є наслідком таких дій держави. Адже той, хто приховує доходи, рано чи пізно буде оштрафований, а той, хто цього не робить, приречений на сплату надмірного прибуткового податку. І в першому, і в другому випадках держава вилучає капітал у грошовій формі зі сфери виробництва і торгівлі, а отже, обмежує їхній розвиток. При цьому сама держава втрачає двічі:

- її дії унеможливають зростання капіталів у виробництві, а отже, і зростання оподатковуваних доходів. У результаті — держава знижує можливий рівень надходжень до бюджету;
- такі дії штовхають платників до винайдення більш витончених і досконалих методів приховування доходів, унаслідок

док чого держава недоотримує повної суми податків навіть з існуючих джерел. А за таких умов витрати на їх вилучення збільшуються.

Щоправда, запровадження у 1998 р. фіксованого податку від 20 до 100 гривень на місяць є шляхом до вирішення проблеми, але, на погляд авторів, лише часткового вирішення. Одним з найболючіших питань сьогодення є оподаткування заробітної плати. Процентні ставки прибуткового податку, що застосовуються в нашій шкалі, використовуються багатьма країнами. Але граничні значення сукупного оподаткованого доходу в нас значно нижчі: ми стягуємо податок уже із суми, що тільки перевищує 17 гривень, а із суми, що ледве перевищує 1700 гривень, стягуємо аж 40 відсотків податку. Це унеможлиблює залучення значних капіталів від акціонерів. Крім того, скорочується платоспроможний попит населення. А, як відомо, за відсутності попиту про розвиток виробництва не може бути й мови. Такий рівень оподаткування означає також зниження зацікавленості в результатах праці.

Усе це призводить до того, що підприємства, які стимулюють працю своїх працівників, бажають підвищити їхню зацікавленість і продуктивність їхньої праці, змушені виплачувати заробітну плату з “чорної каси”, ховаючись від оподаткування.

Подолати це і досягти рівномірності оподаткування можна через запровадження елемента регресу у шкалу прибуткового податку (останнім пунктом шкали) або тимчасово застосувати пропорційну систему. Це підвищило б зацікавленість у підвищенні продуктивності праці. Крім того, це дало б змогу також легалізувати значну частину оборотів щодо оплати праці (за умови прийняття оптимального рівня ставок).

Звичайно, таке твердження можна було б спростувати, спираючись на один із наслідків такого методу визначення прибуткового податку, — розшарування населення. Але, по-перше, ми й так не змогли завадити цьому і, по-друге, для перешкоджання розшаруванню можна використовувати не тільки податкові методи, а й бюджетні (а саме субсидії малозабезпеченим верствам населення).

Податки на споживання, що застосовуються в Україні (ПДВ, акцизний збір, мито), повинні справляти вплив на всі джерела доходів. При цьому потрібно враховувати той факт, що найбільший тягар цих податків лягає на кінцевого споживача. Вони знову ж таки впливають на всі джерела доходів однаково, а в основному — на заробітну плату. Ці податки найбільше скорочують платоспроможний попит населення, а отже, і обсяги виробництва товарів народного споживання. І знову ж завдячувати треба саме нерівномірному розподілу податків між джерелами доходів. Звісно, інакше непрямі податки впливати не можуть. Але пом'якшити цей вплив можна, наприклад, за рахунок диференціації ставок ПДВ за групами товарів. Адже ряд країн застосовує до сільськогосподарської продукції, до інших товарів першої необхідності знижені ставки ПДВ. Очевидно також, що при розробці ставок оподаткування необхідно брати до уваги рівень реальних доходів населення. Не можна забувати аксіому: з падінням попиту з боку населення занепадає і виробництво.

Слід також зазначити, що, незважаючи на свої слабкі сторони, податкова система України “не з'явилася з повітря”. Вона будувалась і будується на основі небагатого власного, а в основному зарубіжного досвіду. Прорахунок полягає лише в тому, що не можна запозичувати досвід країн із розвиненою ринковою економікою, в яких, як відомо, не існує питання первісного нагромадження капіталу для піднесення виробництва. У нас же картина протилежна. І тому ми повинні створити належні умови процесу нагромадження і легалізації капіталу, використовуючи податкові важелі та стимули. Інакше не можна навіть мріяти про якийсь значний економічний розвиток. Якщо ж говорити про інвестиції з-за кордону, то необхідно згадати К. Маркса. Свого часу він наголошував, що капітал вивозиться за кордон не тому, що не може застосовуватися на батьківщині, а тому, що його застосування за кордоном вигідніше. Уже це доводить, що задля залучення іноземного капіталу українська податкова система повинна бути менш обтяжливою та жорсткою, аніж зарубіжна.

Принцип другий. Якщо дотримуватися дослівного формулювання, наведеного А. Смітом, і час сплати, і розмір будь-якого податку, і порядок його обчислення визначені вітчизняним законодавством і підзаконними актами. Наскільки досконало це зроблено – питання суто технічне і вирішуване.

Але з часів А. Сміта минули сторіччя, протягом яких змінилися і економічні системи, і оподаткування. Виникли нові проблеми.

Що стосується сучасного етапу, зокрема української дійсності, другий принцип потребує незначного уточнення, яке враховувалося багатьма теоретиками при його поясненні. Ідеться про передчасну визначеність того чи іншого податку, оскільки в нашій державі допускаються значні порушення. Протягом усього періоду незалежності час від часу вводилися в дію ставки податків заднім числом. Аналогічна справа із запровадженням чи скасуванням деяких пільг тощо. Закони в галузі оподаткування поспіхом приймалися, починали діяти, а їх опублікування відбувалося з великим відривом у часі. Були випадки, коли законодавчі акти вже застосовувалися на практиці, а інструкції щодо їх використання не були підготовлені й надходили до виконавців через тижні, а то й місяці. Усе це породжує плутанину, постійну необхідність перерахунків, що становить великі труднощі в роботі фінансового апарату підприємств.

Така невизначеність призводить до того, що платник беззахисний перед сваволею збирача. Це є однією з причин корупції державного апарату, бо спонукає податкових службовців на свій розсуд застосовувати податкове законодавство, а судочинці не мають права приймати рішення щодо платника податків. Платник наперед стикається із порушенням, яке допускається через відсутність своєчасної інформації і за яке потім штрафується. Цей факт дуже добре використовують інспектори.

Щоправда, деякі перешкоди цьому поставлені новою редакцією Закону “Про систему оподаткування”, що набув чинності у 1997 р., – ст. 7 заборонено змінювати порядок справляння податків та їх ставок, визначених Законом “Про Державний

бюджет” на відповідний рік. Цією ж статтею заборонено взагалі змінювати ставки протягом бюджетного року.

Платник повинен бути завчасно поінформований про підготовку, введення у дію чи зміну податкового законодавства. Адже будь-яка, навіть незначна невизначеність чи неясність у податках, за словами А. Сміта, спричинить більші збитки, аніж їх нерівномірний розподіл.

Принцип третій. У питаннях щодо зручностей терміну та способів утримання податків не виникає жодних сумнівів. Цьому сприяють і прийняті строки сплати, і механізм стягнення, і практика застосування податкового кредиту.

Але з огляду на способи стягнення можна розглянути ще ряд питань щодо окремих галузей народного господарства. Наприклад, сільськогосподарським підприємствам інколи важко своєчасно розраховуватись із бюджетом у грошовій формі. Ця проблема виникає через неплатежі покупців (у тому числі й самої держави), а також значною мірою через сезонність виробництва. Чому б за умов, що склалися, не розглянути можливість натуральних поставок державі з урахуванням податкових платежів? Це допомогло б вирішити одразу кілька проблем:

- більш повно та своєчасно забезпечити створення державних резервів продовольства;
- скоротити великі витрати бюджету на створення цих резервів (що також мають здебільшого сезонний характер);
- частково пом'якшити наслідки платіжної кризи шляхом усунення необхідності перерахування коштів до бюджету сільськогосподарськими підприємствами на сплату податків і, навпаки, з бюджету тим же підприємствам на оплату поставленої державі продукції.

Застосовувати цей метод постійно навряд чи доцільно. Але у разі катастрофічної нестачі коштів у платника (що в нашому сільському господарстві зустрічається досить часто) можна розглянути й такий варіант. У цьому зв'язку необхідно забезпечити індивідуальний підхід.

Принцип четвертий. Формулюючи його, А. Сміт мав на увазі два моменти:

- податок, що стягується з платника, може бути більшим за потреби казни через занадто роздутий штат чиновників-збирачів;
- високий рівень оподаткування може спричиняти обмеження виробництва і зайнятості, що потребує додаткових витрат для забезпечення засобами існування значної частини населення.

І перше, і друге мають місце в нашій дійсності. Штати податкової служби України занадто роздуті. Їх розширення, звичайно, було обгрунтоване. Однією з причин є збільшення кількості порушень податкового законодавства. Але, по-перше, більшість цих порушень пов'язана з невизначеністю у сфері податків, про яку згадувалось вище; по-друге, спокусу до обману з боку платників породжує надмірність податкового тягаря. Тобто відповідальність за це практично цілковито лягає на державу. Адже саме вона повинна враховувати ефект Лаффера, що визначає граничний рівень оподаткування. Нехтування ним призвело до збільшення випадків обману держави, до переходу виробництва на нелегальні умови функціонування і скорочення останнього, а разом з тим — до скорочення доходів бюджету. Водночас видаткова частина бюджету збільшилася, оскільки знизився рівень зайнятості населення, що спричинило необхідність збільшення видатків на соціальну підтримку.

Звичайно, встановлюючи той чи інший рівень податків, держава керується своїми потребами в коштах. Але в таких випадках вони спочатку мають бути приведені у відповідність до можливостей. Високі податки не задовольняють потреби держави, а призводять до їх збільшення. Необхідно пам'ятати тезу: “Економічне багатство народу — запорука фінансової могутності держави”.

Ураховуючи зазначене, слід констатувати, що проведений теоретичний аналіз відповідності основним принципам оподаткування української системи адміністрування податків є базисом розроблених положень, викладених у Податковому кодексі України.

7.2. Закон України “Про державну податкову службу в Україні”

ЗАКОН УКРАЇНИ

“ПРО ДЕРЖАВНУ ПОДАТКОВУ СЛУЖБУ УКРАЇНИ”

Із змінами і доповненнями, внесеними до Закону України від 07.07.92 р. № 2555-XII, від 24.12.93 р. № 3813-XII, які викладено в новій редакції, від 14.12.94 р. № 287/94-ВР, від 11.07.95 р. № 297/95-ВР, від 16.05.96 р. № 203/96-ВР, від 16.12.97 р. № 725/97-ВР, від 15.01.98 р. № 25/98-ВР, від 05.02.98 р. № 83/98-ВР, від 30.06.99 р. № 783-XIV, від 30.06.99 р. № 784-XIV, від 20.04.2000 р. № 1685-III, від 21.09.2000 р. № 1987-III, від 21.12.2000 р. № 2181-III, від 10.01.2002 р. № 2921-III, від 20.02.2003 р. № 551-IV, від 15.05.2003 р. № 762-IV, від 05.06.2003 р. № 906-IV, від 12.01.2005 р. № 2322-IV, від 25.03.2005 р. № 2505-IV, від 11.05.2007 р. № 1014-V, від 25.12.2008 р. № 799-VI, від 14.04.2009 р. № 1249-VI, від 15.05.2009 р. № 1334-VI, від 27.04.2010 р. № 2154-VI, від 20.05.2010 р. № 2275-VI.

Цей Закон визначає статус державної податкової служби в Україні, її функції та правові засади діяльності.

РОЗДІЛ І.

ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Система органів державної податкової служби

До системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах (далі – органи державної податкової служби).

У складі органів державної податкової служби знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями (далі – податкова міліція).

Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і

район) державні податкові інспекції та у їх складі відповідні підрозділи податкової міліції.

У Державній податковій адміністрації України та державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової адміністрації України затверджуються Кабінетом Міністрів України, а колегій державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі – Державною податковою адміністрацією України. Колегії є дорадчими органами і розглядають найважливіші напрями діяльності відповідних державних податкових адміністрацій.

Структура Державної податкової адміністрації України затверджується Кабінетом Міністрів України.

(Стаття 1 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 2. Завдання органів державної податкової служби

Завданнями органів державної податкової служби є:

- здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством (далі — податки, інші платежі);
- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб;
- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

(Стаття 2 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 3. Законодавство, яким керуються органи державної податкової служби

Органи державної податкової служби України у своїй діяльності керуються Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами органів державної влади, а також рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим і Ради міністрів Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань оподаткування, виданими у межах їх повноважень.

(Стаття 3 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 4. Підпорядкованість органів державної податкової служби та їх взаємодія з іншими органами

Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади.

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі підпорядковуються Державній податковій адміністрації України.

Державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції підпорядковуються відповідним державним податковим адміністраціям в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Органи державної податкової служби України координують свою діяльність з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та кон-

трольно-ревізійною службами, іншими контролюючими органами, установами банків, а також з податковими службами інших держав.

(Стаття 4 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 5. Призначення керівників органів державної податкової служби

Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Заступники Голови Державної податкової адміністрації України призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Кількість заступників Голови Державної податкової адміністрації України визначається Кабінетом Міністрів України.

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.

Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні 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.

Начальники управлінь податкової міліції призначаються Головою Державної податкової адміністрації України.

(Стаття 5 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 6. Фінансування органів державної податкової служби

Видатки на утримання органів державної податкової служби визначаються Кабінетом Міністрів України і фінансуються з державного бюджету.

(Частина друга статті 6 втратила чинність згідно із Законом України на підставі Закону від 30.06.99 р. № 783-XIV)

(Стаття 6 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 7. Статус органів державної податкової служби

Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції є юридичними особами, мають печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, інші печатки і штампи, відповідні бланки, рахунки в установах банків.

(Стаття 7 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

РОЗДІЛ II.

ФУНКЦІЇ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Стаття 8. Функції Державної податкової адміністрації України

Державна податкова адміністрація України здійснює такі функції:

1) виконує безпосередньо, а також організовує роботу державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, пов'язану із здійсненням контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), контролю за валютними опера-

ціями, контролю за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, а також контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів; здійсненням контролю за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету; обліком платників податків, інших платежів; виявленням і веденням обліку надходжень податків, інших платежів; проведенням роботи по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, веденням реєстрів імпортерів, експортерів, оптових та роздрібних торговців, місць зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, участю у розробленні пропозицій щодо основних напрямів державної політики і проектів державних програм у сфері боротьби з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, організацією виконання актів законодавства у межах своїх повноважень, здійсненням систематичного контролю за їх реалізацією, узагальненням практики застосування законодавства, застосуванням у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства про виробництво і обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійсненням заходів по вилученню та знищенню або передачі на промислову переробку алкогольних напоїв, знищенню тютюнових виробів, що були незаконно вироблені чи знаходилися у незаконному обігу;

(Пункт 1 статті 8 доповнено абзацом шостим згідно із Законом України від 20.04.2000 р. № 1685-III)

2) видає у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування, які підлягають обов'язковому опублікуванню. У разі, якщо зазначені акти є регуляторними, вони розробляються, розгляда-

ються, приймаються та оприлюднюються з урахуванням вимог Закону України “Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності”;

3) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразок картки фізичної особи – платника податків та інших обов’язкових платежів, форму повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами – суб’єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форми звітів про роботу, проведену органами державної податкової служби;

4) у порядку, встановленому законом, надає податкові роз’яснення, організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби;

5) здійснює заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів державної податкової служби;

6) подає органам державної податкової служби методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить обстеження та перевірки її стану;

7) організовує роботу по створенню інформаційної системи автоматизованих робочих місць та інших засобів автоматизації та комп’ютеризації робіт органів державної податкової служби;

8) розробляє проекти законів України та інших нормативно-правових актів щодо форм та методів проведення планових та позапланових виїзних перевірок у рамках контролю за дотриманням законодавства;

9) при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направляє матеріали з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю;

10) передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подає Міністерству фінансів України та Головному управлінню Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

12) вносить пропозиції та розробляє проекти міжнародних договорів стосовно оподаткування, виконує в межах, визначених законодавством, міжнародні договори з питань оподаткування;

13) надає фізичним особам — платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційні номери і направляє до державної податкової інспекції за місцем проживання фізичної особи або за місцем отримання нею доходів чи за місцезнаходженням об'єкта оподаткування картку з ідентифікаційним номером та веде Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб;

14) прогнозує, аналізує надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету;

15) забезпечує виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання, продаж та організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

15-1) організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;

16) вносить в установленому порядку пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства;

17) організовує у межах своїх повноважень роботу щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах державної податкової служби;

18) здійснює заходи щодо запобігання, виявлення та припинення корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією;

19) забезпечує безпеку діяльності органів державної податкової служби та їх працівників, а також захист працівників від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними службових обов'язків.

(Стаття 8 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 16.05.96 р. № 203/96-ВР, у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР, доповнено пунктом 18 згідно із Законом України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

Стаття 9. Функції державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державних податкових інспекцій в містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя)

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) виконують функції, передбачені статтею 8 цього Закону, крім функцій, зазначених у пунктах 2, 3, 8, 11, 12, 13, 16, а також пункті 15 цієї статті у частині забезпечення виготовлення марок акцизного збору.

У разі, коли зазначені в частині першій цієї статті органи державної податкової служби безпосередньо здійснюють контроль за платниками податків, інших платежів, вони виконують щодо цих платників ті ж функції, що й державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції.

(Стаття 9 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 16.05.96 р. № 203/96-ВР, у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 10. Функції державних податкових інспекцій у районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій

Державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції виконують такі функції:

1) здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);

(Пункт 1 статті 10 в редакції Закону України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

2) забезпечують облік платників податків, інших платежів, правильність обчислення і своєчасність надходження цих податків, платежів, а також здійснюють реєстрацію фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів;

3) контролюють своєчасність подання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів, а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів;

4) здійснюють у межах своїх повноважень контроль за законністю валютних операцій, додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, що видають ці документи, за наявністю торгових патентів;

(Пункт 4 статті 10 у редакції Закону України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

5) ведуть облік векселів, що видаються суб'єктами підприємницької діяльності при здійсненні операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, та щомісяця подають інформацію про це місцевим органам державної статистики; здійснюють контроль за погашенням векселів; видають суб'єктам підприємницької діяльності дозволи на відстрочення оплати (погашення) векселів із зазначених операцій;

6) забезпечують застосування та своєчасне стягнення сум фінансових санкцій, передбачених цим Законом та іншими законодавчими актами України, за порушення податкового законодавства, а також стягнення адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства, допущені посадовими особами підприємств, установ, організацій та громадянами;

7) аналізують причини і оцінюють дані про факти порушень податкового законодавства;

8) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків та зборів (обов'язкових платежів) у порядку, встановленому цим Законом та іншими законами України;

(Пункт 8 статті 10 в редакції Закону України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

9) за дорученням спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю проводять перевірки своєчасності подання та достовірності документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів у порядку, встановленому законом;

(Пункт 9 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

10) передають відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подають до судів позови до підприємств, установ, організацій та громадян про визнання угод недійсними і стягнення в дохід держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках — коштів, одержаних без встановлених законом підстав, а також про стягнення заборгованості перед бюджетом і державними цільовими фондами за рахунок їх майна;

(Пункт 11 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 15.05.2003 р. № 762-IV)

11-1) подають до судів позови про застосування санкцій, пов'язаних із заборобою організації і проведення азартних ігор на території України;

12) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією у встановленому законом порядку безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна;

13) контролюють дотримання виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасність і повноту перерахування цих сум до бюджету;

14) розглядають звернення громадян, підприємств, установ і організацій з питань оподаткування та, у межах своїх повноважень, з питань валютного контролю, а також скарги на дії посадових осіб державних податкових інспекцій у порядку, встановленому законом, здійснюють апеляційні процедури узгодження податкових зобов'язань;

(Пункт 14 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

15) подають відповідним фінансовим органам та органам Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

16) здійснюють контроль за наявністю марок акцизного збору на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

16-1) здійснюють контроль за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;

(Статтю 10 доповнено пунктом 16-1 згідно із Законом України від 22.05.2003 р. № 849-IV)

17) надають відповіді на запити платника податків із додержанням вимог, встановлених Законом України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" та іншими законами України;

(Пункт 17 статті 10 у редакції Закону України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

18) виконують функції, передбачені пунктом 17 статті 8, а також інші функції, пов'язані із здійсненням відповідними підрозділами податкової міліції повноважень, передбачених статтею 21 цього Закону;

19) при отриманні органом податкової міліції інформації у випадках, встановлених законом, приймають рішення про проведення позачергової податкової перевірки платника податку без його попереднього попередження, якщо органом податкової міліції отримано інформацію про ухилення такого платника від оподаткування.

(Статтю 10 доповнено пунктом 19 згідно із Законом України від 20.05.2010 р. № 2275-VI)

(Стаття 10 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 16.05.96 р. № 203/96-ВР, у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

РОЗДІЛ Ш.

ПРАВА, ОБОВ'ЯЗКИ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Стаття 11. Права органів державної податкової служби

Органи державної податкової служби у випадках, у межах компетенції та у порядку, встановлених законами України, мають право:

1) здійснювати документальні невиїзні перевірки (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі), а також планові та позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання валютного законодавства юридичними особами, їх філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законами

України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), крім Національного банку України та його установ (далі — платники податків);

1-1) при отриманні органом податкової міліції інформації про ухилення платника податку або найманої особи від оподаткування при нарахуванні (виплаті, отриманні) заробітної плати, інших виплат та відшкодувань, які підлягають оподаткуванню, у тому числі у вигляді додаткових благ, збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, у тому числі внаслідок неукладення такою особою трудових договорів з найманою особою згідно із Кодексом законів про працю України, провадження особою господарської діяльності без державної реєстрації, а також пасивних доходів, керівник відповідного податкового органу має право прийняти рішення про проведення позачергової податкової перевірки такого платника без його попереднього попередження. Рішення податкового органу має бути оформлене у письмовому вигляді, скріплено підписом керівника, печаткою та вручене платнику податку перед початком проведення такої перевірки;

(Частина першу статті 11 доповнено пунктом 1-1 згідно із Законом України від 20.05.2010 р. № 2275-VI)

2) здійснювати контроль за: додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку; наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, торгових патентів; додержанням з метою перевірки дотримання податкового законодавства про працю суб'єктами господарювання незалежно від форми власності;

3) одержувати у платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби, встановлених цим та іншими законами Украї-

ни; перевіряти під час проведення перевірок у фізичних осіб документи, що посвідчують особу;

4) запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків. Письмові повідомлення про такі запрошення направляються не пізніше ніж за десять робочих днів до дня запрошення рекомендованими листами, в яких зазначаються підстави запрошення, дата і час, на які запрошується платник податків (посадова особа платника податків);

5) одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України та комерційних банків у порядку, встановленому Законом України “Про банки і банківську діяльність”, довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду — про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;

6) одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також Національного банку України та його установ — про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, — про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ — про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану — про громадян, які померли;

7) одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів (обов'язкових

платежів) та інформацію про експортно-імпорتنі операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з Державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики — дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

8) вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства, контролювати виконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

9) при проведенні перевірок вилучати у підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду — вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної податкової служби та платника податків, і залишенням копій таких документів платнику податків. Забороняється вилучення у суб'єктів господарської діяльності документів, що не підтверджують факти порушення законів України про оподаткування;

10) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

11) застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірі, встановлених законодавством, а також стягувати до державного бюджету суми заборгованості суб'єктів господарювання за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, та

нарахованої на неї пені у порядку, передбаченому Законом України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”;

(Пункт 11 статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 25.03.2005 р. №2505-IV; у редакції Закону України від 27.04.2010 р. № 2154-VI зміни застосовуються у 2010 р.)

12) застосовувати до платників податків, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, а також до установ банків, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

13) за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів (обов’язкових платежів) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;

14) користуватися у службових справах засобами зв’язку, які належать підприємствам, установам та організаціям, з дозволу їх керівників;

15) вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються в ході планових та позапланових виїзних перевірок, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та коштів, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій або при проведенні адміністративного арешту активів — звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом — у присутності понятих та представників підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться перевірка, опечату-

вати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі. Порядок опечатування кас, касових приміщень, складів та архівів встановлюється Кабінетом Міністрів України;

16) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів іншим органам державної влади та органам Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття відповідно до закону;

(Пункт 16 частини першої статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 25.12.2008 р. № 799-VI)

17) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності;

18) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про застосування санкцій, пов'язаних із заборонаю організації і проведення азартних ігор на території України.

(Частина першу статті 11 доповнено пунктом 18 згідно із Законом України від 15.05.2009 р. № 1334-VI)

Права, передбачені пунктами 1–9, 14 і 15 частини першої цієї статті, надаються посадовим особам органів державної податкової служби, а права, передбачені пунктами 10–13, 16–18, – головам державних податкових адміністрацій і начальникам державних податкових інспекцій та їх заступникам.

(Частина друга статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 15.05.2009 р. № 1334-VI)

(Стаття 11 із змінами, внесеними згідно із законами України від 16.05.96 р. № 203/96-ВР,

від 14.12.94 р. № 287/94-ВР,

від 11.07.95 р. № 297/95-ВР,

від 16.12.97 р. № 725/97-ВР,

від 15.01.98 р. № 25/98-ВР;

у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР;

із змінами, внесеними згідно із законами України від 30.06.99 р. № 784-XIV,

*від 21.09.2000 р. № 1987-III,
від 21.12.2000 р. № 2181-III,
від 10.01.2002 р. № 2921-III,
від 20.02.2003 р. № 551-IV,
від 15.05.2003 р. № 762-IV,
від 05.06.2003 р. № 906-IV;*

у редакції Закону України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

Стаття 11-1. Підстави та порядок проведення органами державної податкової служби планових і позапланових виїзних перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)

Плановою виїзною перевіркою вважається перевірка платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків та зборів (обов'язкових платежів), яка передбачена у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна перевірка.

Планова виїзна перевірка проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності платника податків за письмовим рішенням керівника відповідного органу державної податкової служби не частіше одного разу на календарний рік.

Забороняється проведення планових виїзних перевірок за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Право на проведення планової виїзної перевірки платника податків надається лише у тому випадку, коли йому не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної перевірки надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Проведення планових виїзних перевірок здійснюється органами державної податкової служби одночасно з іншими органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових

платежів). Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів), визначається Кабінетом Міністрів України.

Позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1) за наслідками перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків законів України про оподаткування, валютного законодавства, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

2) платником податків не подано в установлений строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;

3) виявлено недостовірність даних, що містяться у податковій декларації, поданій платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

4) платник податків подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державної податкової служби під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки;

5) у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

6) проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства;

7) стосовно платника податків (посадової особи платника податків) у порядку, встановленому законом, податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу, у зв'язку з чим є потреба у проведенні позапланової виїзної перевірки фінансово-господарської діяльності такого платника податків;

8) у разі, коли вищестоящий орган державної податкової служби в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящего органу державної податкової служби здійснив перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або висновків акта перевірки, складеного нижчестоящим контролюючим органом, та виявив їх невідповідність вимогам законів, що призвело до ненадходження до бюджетів сум податків та зборів (обов'язкових платежів). Позапланова виїзна перевірка в цьому випадку може ініціюватися вищестоящим органом державної податкової служби лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб нижчестоящего органу державної податкової служби, які проводили планову або позапланову виїзну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу;

9) платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень.

Позаплановими перевірками вважаються також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг”, “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів”, а в інших випадках — за рішенням суду.

Позапланова виїзна перевірка може здійснюватися лише на підставі рішення суду. Орган державної податкової служби, який ініціює проведення позапланової виїзної перевірки, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої перевірки та дати її початку і закінчення, склад осіб, які будуть проводити таку перевірку, документи, які відповідно до частини шостої цієї статті свідчать про виникнення підстав для проведення такої

перевірки, інформацію про вид та кількість перевірок, проведених органами державної податкової служби щодо суб'єкта господарської діяльності та наслідки таких перевірок за попередні три роки, а також на вимогу суду — інші відомості. У розгляді питання про надання дозволу на проведення позапланової виїзної перевірки мають право брати участь представники суб'єкта господарської діяльності. Повідомлення про місце, дату та час розгляду питання про надання дозволу на проведення позапланової виїзної перевірки направляється не пізніше ніж за три робочі дні до дати такого розгляду.

Позапланова виїзна перевірка здійснюється на підставі виникнення обставин, викладених у цій статті, за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом.

(Частина статті 11-1 в редакції Закону України від 25.03.2005 р. № 2505-IV)

Тривалість планової виїзної перевірки не повинна перевищувати 30 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 20 робочих днів.

(Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно із законами України від 25.03.2005 р. № 2505-IV, від 20.05.2010 р. № 2275-VI)

Тривалість позапланової виїзної перевірки не повинна перевищувати 15 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів.

(Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно із законами України від 25.03.2005 р. № 2505-IV, від 20.05.2010 р. № 2275-VI)

Подовження термінів проведення планової виїзної перевірки можливе на термін не більш, як 15 робочих днів, а стосовно суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів.

(Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно із законами України від 25.03.2005 р. № 2505-IV, від 20.05.2010 р. № 2275-VI)

Подовження термінів проведення позапланової виїзної перевірки можливе на термін не більш, як 10 робочих днів.

(Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно із законами

*України від 25.03.2005 р. № 2505-IV,
від 20.05.2010 р. № 2275-VI)*

Проведення планової або позапланової виїзної перевірки може бути зупинено на термін не більше 30 робочих днів за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом, з подальшим її поновленням на невикористаний строк.

*(Статтю 11-1 доповнено новою частиною згідно із Законом
України від 20.05.2010 р. № 2275-VI)*

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків, визначені цим Законом, не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення такого платника податків, або перевірки, що проводяться після порушення кримінальної справи проти платника податків (посадових осіб платника податків), що перевіряється, відповідно до кримінально-процесуального законодавства.

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами державної податкової служби, якщо такі перевірки, не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що знаходяться в їх провадженні.

Перевірки платників податків органами податкової міліції проводяться у порядку, встановленому Законом України "Про оперативно-розшукову діяльність", Кримінально-процесуальним кодексом України, іншими законами України.

*(Закон доповнено статтею 11-1 згідно із Законом
України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)*

Стаття 11-2. Умови допуску посадових осіб органів державної податкової служби до проведення планових та позапланових виїзних перевірок

Посадові особи органу державної податкової служби вправі приступити до проведення планової або позапланової виїзної перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених

цим та іншими законами України, та за умови надання платнику податків під розписку:

1) направлення на перевірку, в якому зазначаються дата його видачі, назва органу державної податкової служби, мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посади, звання та прізвища посадових осіб органу державної податкової служби, які проводитимуть перевірку. Направлення на перевірку є дійсним за умови наявності підпису керівника органу державної податкової служби, скріпленого печаткою органу державної податкової служби;

2) копії наказу керівника податкового органу про проведення позапланової виїзної перевірки, в якому зазначаються підстави проведення позапланової виїзної перевірки, дата її початку та тривалість.

Ненадання цих документів платнику податків або їх надання з порушенням вимог, встановлених частиною першою цієї статті, є підставою для недопущення посадових осіб органу державної податкової служби до проведення планової або позапланової виїзної перевірки.

Проведення перевірок органами державної податкової служби не повинно порушувати нормального режиму роботи платників податків.

У разі заподіяння шкоди внаслідок порушення працівниками органів державної податкової служби прав платників податків, встановлених цим та іншими законами України, а також вимог щодо проведення перевірок платників податків може звернутися до суду із заявою про відшкодування матеріальної та моральної шкоди. При цьому суб'єкти малого підприємництва звільняються від сплати державного мита.

Відшкодування шкоди здійснюється відповідно до закону. Працівники органів державної податкової служби несуть матеріальну відповідальність за шкоду, завдану незаконними діями або бездіяльністю, в межах, встановлених законом.

(Закон доповнено статтею 11-2 згідно із Законом України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

Стаття 12. Скасування рішень органів державної податкової служби

Державна податкова адміністрація України має право скасовувати рішення інших органів державної податкової служби, а державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції у містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) — рішення нижчестоящих державних податкових інспекцій у разі їх невідповідності актам законодавства. Цей порядок не застосовується щодо рішень податкової міліції.

(Стаття 12 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 13. Обов'язки і відповідальність посадових осіб органів державної податкової служби

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримуватися Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством.

Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету.

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати комерційної та службової таємниці.

(Стаття 13 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 14. Оскарження рішень і дій органів державної податкової служби та їх посадових осіб

Рішення, дії або бездіяльність органів державної податкової служби та їх посадових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку.

(Стаття 14 у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

РОЗДІЛ IV. ПОСАДОВІ ОСОБИ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ ТА ЇХ ПРАВОВИЙ І СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ

(Назва розділу IV у редакції Закону України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 15. Посадові особи органів державної податкової служби

Посадовою особою органу державної податкової служби може бути особа, яка має освіту за фахом та відповідає кваліфікаційним вимогам, установленим Державною податковою адміністрацією України.

У разі прийняття на роботу посадовій особі може бути встановлено випробувальний термін від шести місяців до одного року.

На роботу до органів державної податкової служби не можуть бути прийняті особи, яких було засуджено за вчинення корисливих злочинів.

Посадові особи органів державної податкової служби не мають права займатися підприємницькою діяльністю, а також працювати за сумісництвом на підприємствах, в установах і організаціях (крім наукової та викладацької діяльності).

Посадові особи органів державної податкової служби підлягають атестації. Порядок атестації визначається Державною податковою адміністрацією України.

Посадовим особам органів державної податкової служби присвоюються спеціальні звання:

головний державний радник податкової служби,
державний радник податкової служби I рангу,
державний радник податкової служби II рангу,
державний радник податкової служби III рангу,
радник податкової служби I рангу,
радник податкової служби II рангу,
радник податкової служби III рангу,
інспектор податкової служби I рангу,
інспектор податкової служби II рангу,
інспектор податкової служби III рангу.

Положення про спеціальні звання та порядок їх присвоєння, розмір надбавок за звання затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Посадовим особам і працівникам органів державної податкової служби видається службове посвідчення, зразок якого затверджує Державна податкова адміністрація України.

(Статтю 15 доповнено частиною восьмою згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Покладення на посадових осіб органів державної податкової служби обов'язків, не передбачених цим Законом та іншими актами законодавства України, забороняється.

(Стаття 15 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. №83/98-ВР)

Стаття 16. Захист особистих і майнових прав посадових осіб органів державної податкової служби

Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності та майна посадових осіб органів державної податкової служби та членів їх сімей від злочинних посягань та інших протиправних дій.

Невиконання законних вимог посадової особи органу державної податкової служби, її образа, погроза вбивством, насильством, знищенням майна та насильницькі дії щодо посадової особи органу державної податкової служби, а також умисне

знищення чи пошкодження її майна та інші протиправні дії тягнуть за собою встановлену законом відповідальність.

(Стаття 16 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 17. Відшкодування державою шкоди, завданої посадовій особі органу державної податкової служби

У разі загибелі посадової особи органу державної податкової служби у зв'язку з виконанням службових обов'язків сім'ї загиблого або його утриманцям виплачується одноразова допомога у розмірі десятирічної заробітної плати загиблого за останньою посадою, яку він займав, за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків, що перешкоджають надалі займатися професійною діяльністю, їй виплачується одноразова допомога у розмірі п'ятирічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби менш тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків їй виплачується одноразова допомога в розмірі однорічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Рішення про виплату одноразової допомоги приймається начальником органу державної податкової служби за місцем роботи потерпілого на підставі обвинувального вироку суду або постанови слідчих органів чи прокурора про закриття кримінальної справи за nereабілітуючими підставами або про припинення попереднього слідства.

Шкода, завдана майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї у зв'язку з виконанням нею своїх обов'язків, відшкодовується в повному обсязі за рахунок

коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Відшкодування шкоди, завданої майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї, провадиться на підставі рішення або вироку суду.

Для обліку фактичних витрат, пов'язаних з виплатою сум одноразової допомоги та відшкодуванням шкоди, завданої майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї, для органів державної податкової служби в установах банків відкриваються спеціальні рахунки.

(Стаття 17 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

Стаття 18. Обов'язкове державне особисте страхування посадових осіб органів державної податкової служби

Посадові особи органів державної податкової служби підлягають обов'язковому державному особистому страхуванню за рахунок коштів державного бюджету на випадок загибелі або смерті на суму десятирічної заробітної плати за їх останньою посадою, а в разі поранення, контузії, травми або каліцтва, захворювання чи інвалідності, що сталися у зв'язку з виконанням службових обов'язків, — у розмірі від шестимісячної до п'ятирічної заробітної плати за їх останньою посадою (залежно від ступеня втрати працездатності). Порядок та умови страхування посадових осіб органів державної податкової служби встановлюються Кабінетом Міністрів України.

(Стаття 18 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.02.98 р. № 83/98-ВР)

РОЗДІЛ V. ПОДАТКОВА МІЛІЦІЯ

Стаття 19. Податкова міліція та її завдання

Податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі

відповідних органів державної податкової служби, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції. Завданнями податкової міліції є:

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів;
- запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів;
- забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

Стаття 20. Структура податкової міліції

До складу податкової міліції належать:

- Головне управління податкової міліції, Слідче управління податкової міліції, Управління внутрішньої безпеки Державної податкової адміністрації України та підпорядковані йому регіональні підрозділи внутрішньої безпеки при державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- управління податкової міліції, слідчі підрозділи податкової міліції відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- підрозділи податкової міліції, слідчі підрозділи (групи) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій в районах, містах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій.

У складі податкової міліції діє спеціальний структурний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

(Статтю 20 доповнено частиною другою згідно із Законом України від 20.04.2000 р. № 1685-III)

Податкову міліцію очолює Перший заступник Голови Державної податкової адміністрації України — начальник податкової міліції.

(Частина третя статті 20 у редакції Закону України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

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.

Стаття 21. Повноваження податкової міліції

Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань:

1) приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення;

2) здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання та досудове (попереднє) слідство в межах своєї компетенції, вживає заходів до відшкодування заподіяних державі збитків;

3) виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходів до їх усунення;

4) забезпечує безпеку діяльності органів державної податкової служби та їх працівників, а також захист працівників від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними службових обов'язків;

(Пункт 4 частини першої статті 21 у редакції Закону України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

5) запобігає, виявляє, припиняє корупційні діяння або інші правопорушення, пов'язані з корупцією, працівників органів державної податкової служби;

(Пункт 5 частини першої статті 21 у редакції Закону України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

6) складає протокол про вчинення корупційного діяння або іншого правопорушення, пов'язаного з корупцією, відповідно до закону;

(Частина першу статті 21 доповнено пунктом 6 згідно із Законом України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

7) збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

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.

Стаття 22. Права податкової міліції

Посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права, передбачені пунктом 1, частиною першою пункту 2, пунктами 3 та 6 статті 11 цього Закону, а також пунктами 1–4, абзацами другим, третім, шостим пункту 5, пунктами 6–12, 14, підпунктами “а” і “б” пункту 15 (з урахуванням положень цього Закону, інших законів з питань оподаткування), пунктом 16 із дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених законодавством, пунктами 17, 19, 23, 24, 25, 27, 28, 30 статті 11, статтями 12–15-1 Закону України “Про міліцію”.

На податкову міліцію поширюються вимоги, встановлені статтями 3 і 5 Закону України “Про міліцію”.

(Статтю 22 доповнено частиною другою згідно із Законом України від 12.01.2005 р. № 2322-IV)

(Стаття 22 у редакції Закону України від 21.12.2000 р. № 2181-III)

Стаття 23. Прийняття на службу до податкової міліції

На службу до податкової міліції приймаються на контрактній основі громадяни України, які мають відповідну освіту, здатні за своїми особистими, діловими, моральними якостями та станом здоров'я виконувати обов'язки, покладені на податкову міліцію.

Громадяни України, які вперше зараховуються на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, складають присягу такого змісту:

“Я (прізвище, ім'я, по батькові), вступаючи на службу до податкової міліції, присягаю на вірність Українському народові. Присягаю додержуватися Конституції і законів України, захищати права людини і громадянина, сумлінно виконувати свої обов'язки. Присягаю бути чесним і мужнім, пильно стояти на сторожі економічних інтересів Вітчизни, суворо зберігати державну та службову таємницю. Якщо я порушу присягу, готовий нести відповідальність, встановлену законодавством України”.

Особа начальницького складу податкової міліції підписує текст присяги, який зберігається в його особовій справі.

Стаття 24. Служба в податковій міліції

Особи начальницького складу податкової міліції проходять службу у порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ.

Особи, прийняті на службу до податкової міліції, у тому числі слухачі й курсанти навчальних закладів за спеціальностями з підготовки кадрів податкової міліції, які перебувають на військовому обліку військовозобов'язаних, на час служби знімаються з нього і перебувають у кадрах податкової міліції Державної податкової адміністрації України.

(Частина друга статті 24 із змінами, внесеними згідно із Законом України від 11.05.2007 р. № 1014-V)

Особи, які закінчили вищі навчальні заклади Державної податкової адміністрації України і яким присвоєно спеціальне звання начальницького складу податкової міліції, звільняються від призову на строкову військову службу.

Особам, яких прийнято на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, присвоюються спеціальні звання:

- Вищий начальницький склад: генерал-полковник податкової міліції; генерал-лейтенант податкової міліції, генерал-майор податкової міліції.
- Старший начальницький склад: полковник податкової міліції, підполковник податкової міліції, майор податкової міліції.
- Середній начальницький склад: капітан податкової міліції, старший лейтенант податкової міліції, лейтенант податкової міліції.
- Молодший начальницький склад: старший прапорщик податкової міліції, прапорщик податкової міліції.

Порядок присвоєння спеціальних звань молодшого начальницького складу податкової міліції визначається Державною податковою адміністрацією України.

Спеціальні звання старшого і середнього начальницького складу податкової міліції присвоюються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України.

Спеціальні звання вищого начальницького складу податкової міліції відповідно до Конституції України присвоює Президент України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Особи начальницького складу податкової міліції мають формений одяг та знаки розрізнення і забезпечуються ними безкоштовно. Опис і зразки форменого одягу, знаків розрізнення начальницького складу податкової міліції затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Стаття 25. Відповідальність посадових і службових осіб податкової міліції

Посадова чи службова особа податкової міліції у межах повноважень, наданих цим Законом та іншими законами, самостійно приймає рішення і несе за свої протиправні дії або бездіяль-

ність дисциплінарну відповідальність згідно із Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу, передбачену законодавством, відповідальність.

При порушенні посадовою чи службовою особою податкової міліції прав і законних інтересів громадянина відповідний орган державної податкової служби зобов'язаний вжити заходів до поновлення цих прав, відшкодування завданих матеріальних збитків, на вимогу громадянина публічно вибачитися.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законодавством повноважень та у межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки. Такі збитки компенсуються за рахунок держави.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність у встановленому порядку.

Дії або рішення податкової міліції, її посадових та службових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку до суду чи прокуратури.

Стаття 26. Правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції

Держава гарантує правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції та членів їх сімей. На них поширюються гарантії соціального і правового захисту, передбачені статтями 20–23 Закону України “Про міліцію” та Законом України “Про статус ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ і деяких інших осіб та їх соціальний захист”.

(Текст статті 26 у редакції Закону України від 14.04.2009 р. № 1249-VI)

Стаття 27. Матеріальне і соціально-побутове забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції

Форми і розміри матеріального забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції, включаючи грошове утримання, встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Пенсійне забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції та оподаткування їх доходів здійснюються в порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ.

(Закон доповнено розділом V згідно із Законом України № 83/98-ВР від 05.02.98 р.)¹

7.3. Схематичний матеріал до Закону України “Про державну податкову службу в Україні”

Система органів державної податкової служби (ст. 1)



¹ Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 4 грудня 1990 р.

**Завдання органів державної
податкової служби (ст. 2)**

Здійснення контролю

- за додержанням податкового законодавства;
- за правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством

- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства

- прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування

Формування та ведення

- державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів;
- єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб

- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування;
- провадження у справах про адміністративні правопорушення

Законодавство, яким керуються органи ДПС (ст. 3)

Закони України

Конституція України
Кримінальний кодекс
Цивільний кодекс
Адміністративний кодекс
Закон України “Про державну службу”
Закон України “Про державну податкову службу”
Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”
Закон України “Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю”
Закон України “Про боротьбу з корупцією”
Закон України “Про прокуратуру”
Закон України “Про міліцію”
Закон України “Про оперативну розшукову діяльність”
Закон України “Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів” та інші

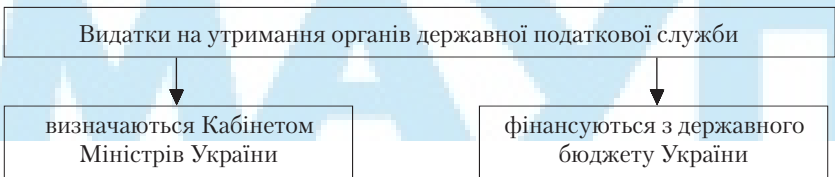
Нормативно-правові акти органів державної влади (рішення)

Верховної Ради Автономної Республіки Крим
Ради міністрів Автономної Республіки Крим
органів місцевого самоврядування з питань оподаткування,
видані у межах їх повноважень

**Призначення керівників
органів державної податкової
служби (ст. 5)**



**Фінансування органів державної
податкової служби (ст. 6)**



Функції Державної податкової адміністрації України (ст. 8)

1) виконує безпосередньо, а також організує роботу державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, пов'язану із:

- здійсненням контролю за додержанням законодавства про податки, інші платежі, валютні операції, порядку розрахунків із споживачами з використанням електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем і товарно-касових книг, лімітів готівки в касах та її використанням для розрахунків за товари, роботи, послуги, а також контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій, патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення окремих видів підприємницької діяльності;
- здійсненням контролю за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету;
- обліком платників податків, інших платежів;
- виявленням і веденням обліку надходжень податків, інших платежів;
- проведенням роботи по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, веденням реєстрів імпортерів, експортерів, оптових та роздрібних торговців, місць зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, участю у розробленні пропозицій щодо основних напрямів державної політики і проектів державних програм у сфері боротьби з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, організацією виконання актів законодавства у межах своїх повноважень, здійсненням систематичного контролю за їх реалізацією, узагальненням практики застосування законодавства, застосуванням у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства про виробництво і обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійсненням заходів по вилученню та знищенню або передачі на промислову переробку алкогольних напоїв, знищенню тютюнових виробів, що були незаконно вироблені чи знаходилися у незаконному обігу

2) видає у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування

3) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразок картки фізичної особи — платника податків та інших обов'язкових платежів, форму повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форми звітів про роботу, проведену органами державної податкової служби

4) роз'яснює через засоби масової інформації порядок застосування законодавчих та інших нормативно-правових актів про податки, інші платежі та організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби

5) здійснює заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів державної податкової служби

6) подає органам державної податкової служби методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить обстеження та перевірку її стану

7) організує роботу по створенню інформаційної системи автоматизованих робочих місць та інших засобів автоматизації та комп'ютеризації робіт органів державної податкової служби

8) розробляє основні напрями, форми і методи проведення перевірок дотримання податкового та валютного законодавства

9) при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направляє матеріали з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю

10) передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції

11) подає Міністерству фінансів України та Головному управлінню Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів

12) вносить пропозиції та розробляє проекти міжнародних договорів стосовно оподаткування, виконує в межах, визначених законодавством, міжнародні договори з питань оподаткування

13) надає фізичним особам – платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційні номери і направляє до державної податкової інспекції за місцем проживання фізичної особи або за місцем отримання нею доходів чи за місцем знаходження об'єкта оподаткування картку з ідентифікаційним номером та веде Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб

14) прогнозує, аналізує надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету

15) забезпечує виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання, продаж та організує роботу, пов'язану їх здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації

16) вносить в установленому порядку пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства

17) організує у межах своїх повноважень роботу щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах державної податкової служби



Функції державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державних податкових інспекцій у містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) (ст. 9)

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) виконують функції, передбачені статтею 8 цього закону, крім функцій, зазначених у пунктах 2, 3, 8, 11, 12, 13, 16, а також пункті 15 цієї статті у частині забезпечення виготовлення марок акцизного збору

У разі, коли зазначені в частині першій цієї статті органи державної податкової служби безпосередньо здійснюють контроль за платниками податків, інших платежів, вони виконують щодо цих платників ті ж функції, що й державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції

Функції державних податкових інспекцій в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій (ст. 10)

1) здійснюють контроль за додержанням законодавства про податки, інші платежі

2) забезпечують облік платників податків, інших платежів, правильність обчислення і своєчасність надходження цих податків, платежів, а також здійснюють реєстрацію фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів

3) контролюють своєчасність подання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів, а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів

4) здійснюють у межах своїх повноважень контроль за законністю валютних операцій, додержанням встановленого порядку розрахунків із споживачами з використанням електронних контрольно-касових апаратів, товарно-касових книг, лімітів готівки в касах та її використанням для розрахунків за товари, роботи і послуги, а також за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій, патентів, інших спеціальних дозволів на здійснення деяких видів підприємницької діяльності

5) ведуть облік векселів, що видаються суб'єктами підприємницької діяльності при здійсненні операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах, та щомісяця подають інформацію про це місцевим органам державної статистики; здійснюють контроль за погашенням векселів; видають суб'єктам підприємницької діяльності дозволи на відстрочення оплати (погашення) векселів із зазначених операцій

6) забезпечують застосування та своєчасне стягнення сум фінансових санкцій, передбачених цим законом та іншими законодавчими актами України за порушення податкового законодавства, а також стягнення адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства, допущені посадовими особами підприємств, установ, організацій та громадянами

7) аналізують причини і оцінюють дані про факти порушень податкового законодавства

8) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків, інших платежів

9) за дорученням спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю проводять перевірки своєчасності подання та достовірності документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів

10) передають відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції

11) подають до судів і арбітражних судів позови до підприємств, установ, організацій та громадян про визнання угод недійсними і стягнення в дохід держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках – коштів, одержаних без установлених законом підстав, а також про стягнення заборгованості перед бюджетом і державними цільовими фондами за рахунок їх майна

12) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією у встановленому законом порядку, безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна

13) контролюють дотримання виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасність і повноту перерахування цих сум до бюджету

14) розглядають звернення громадян, підприємств, установ і організацій з питань оподаткування та, у межах своїх повноважень, з питань валютного контролю, а також скарги на дії посадових осіб державних податкових інспекцій

15) подають відповідним фінансовим органам та органам Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів

16) здійснюють контроль за наявністю марок акцизного збору на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації

17) роз'яснюють через засоби масової інформації порядок застосування законодавчих та інших нормативно-правових актів про податки, інші платежі

18) виконують функції, передбачені пунктом 17 статті 8, а також інші функції, пов'язані із здійсненням відповідними підрозділами податкової міліції повноважень, передбачених статтею 21 цього Закону

**Права, обов'язки і відповідальність органів
державної податкової служби (ст. 11)**

1) здійснювати на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності та у громадян, в тому числі громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, перевірки грошових документів, бухгалтерських книг, звітів, кошторисів, декларацій, товарно-касових книг, показників електронних контрольно-касових апаратів і комп'ютерних систем, що застосовуються для розрахунків за готівку із споживачами, та інших документів незалежно від способу подання інформації (включаючи комп'ютерний), пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, наявності свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензій, патентів тощо) на її здійснення, а також одержувати від посадових осіб і громадян у письмовій формі пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають під час проведення перевірок з питань оподаткування; викликати посадових осіб, громадян для пояснень щодо джерела отримання доходів, обчислення і сплати податків, інших платежів, а також проводити перевірки достовірності інформації, одержаної для внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів.

Періодичність таких перевірок та проведення обстежень виробничих, складських, торговельних та інших приміщень встановлюється відповідно до законодавства.

Орган державної податкової служби може запрошувати громадян, у тому числі громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати ними податків, інших платежів. Письмові повідомлення про такі запрошення направляються громадянам рекомендованими листами, в яких зазначаються підстави виклику, дата і година, на яку викликається громадянин

2) обстежувати будь-які виробничі, складські, торговельні та інші приміщення підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та житло громадян, якщо вони використовуються як юридична адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також для отримання доходів. У разі відмови керівників підприємств, установ, організацій і громадян допустити посадових осіб органів державної податкової служби для обстеження зазначених приміщень і обладнання та неподання документів про отримані доходи і проведені витрати органи державної податкової служби мають право визначати оподатковуваний дохід (прибуток) таких підприємств, установ, організацій та громадян на підставі документів, що свідчать про одержані ними доходи (прибутки), а стосовно громадян — також із урахуванням оподаткування осіб, які займаються аналогічною діяльністю

3) одержувати безоплатно від підприємств, установ, організацій, включаючи Національний банк України та його установи, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи (у порядку, передбаченому законодавством для розкриття банківської таємниці), від громадян — суб'єктів підприємницької діяльності довідки, копії документів про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та громадян про розрахункові, валютні та інші рахунки, інформацію про наявність та обіг коштів на цих рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності, та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, інших платежів у порядку, визначеному законодавством, входити в будь-які інформаційні системи, зокрема комп'ютерні, для визначення об'єкта оподаткування;

одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів від підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, включаючи Національний банк України та його установи, комерційні банки, та громадян — суб'єктів підприємницької діяльності — про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків, інших платежів, від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію, а також видавати спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) на здійснення деяких видів підприємницької діяльності, — про видачу таких дозволів суб'єктам підприємницької діяльності, від органів внутрішніх справ — про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану — про громадян, які померли;

одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків, інших платежів та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики — дані, необхідні для використання їх у проведеному аналізі фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності

4) вимагати від керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, а також від громадян, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства і законодавства про підприємницьку діяльність, контролювати їх виконання, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби

5) вилучати (із залишенням копій) у підприємств, установ та організацій документи, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, інших платежів, та вилучати у громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, які порушують порядок заняття підприємницькою діяльністю, реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) з наступною передачею матеріалів про порушення органам, що видали ці документи

6) застосовувати до підприємств, установ та організацій і громадян фінансові санкції у порядку та розмірах, встановлених законом; застосовувати до банків або юридичних осіб, фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, штрафні санкції у вигляді двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян

7) стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені та штрафних санкцій у порядку, передбаченому законом

8) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу у порядку, передбаченому законом

9) за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами розпоряджень органів державної податкової служби про безспірне стягнення податків, інших платежів, а також доручень підприємств, установ, організацій та громадян про сплату податків, інших платежів стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у розмірах, встановлених законодавством щодо таких видів платежів

10) накладати адміністративні штрафи:

- на керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, винних у відсутності податкового обліку або веденні його з порушенням встановленого порядку, неподанні або несвоєчасному поданні аудиторських висновків, передбачених законом, а також платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), — від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за відповідне правопорушення, — від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- на керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, включаючи установи Національного банку України, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, які не виконують перелічених у пунктах 2–5 цієї статті вимог посадових осіб органів державної податкової служби, – від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також на громадян – суб'єктів підприємницької діяльності, які виплачували доходи, винних у неутриманні, неперерахуванні до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб, перерахуванні податку за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), у неповідомленні або несвоєчасному повідомленні державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян, – у розмірі трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за одне із зазначених правопорушень, – у розмірі п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- на громадян, винних у неподанні або несвоєчасному поданні декларацій про доходи чи у включенні до декларацій перекручених даних, у відсутності обліку або неналежному веденні обліку доходів і витрат, для яких встановлено обов'язкову форму обліку, – від одного до п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- на громадян, які займаються підприємницькою діяльністю, винних у протидіях посадовим особам органів державної податкової служби, зокрема у недопущенні їх до приміщень, які використовуються для здійснення підприємницької діяльності та одержання доходів, – від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- на громадян, які займаються підприємницькою діяльністю без державної реєстрації чи без спеціального дозволу (ліцензії), якщо його отримання передбачено законодавством, – від трьох до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- на громадян, які здійснюють продаж товарів без придбання одноразових патентів або з порушенням терміну їх дії чи здійснюють продаж товарів, не зазначених у деклараціях, – від одного до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені громадянином, якого протягом року було піддано адміністративному стягненню за одне із зазначених правопорушень, – від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян

11) користуватися безперешкодно у службових справах засобами зв'язку, що належать підприємствам, установам і організаціям незалежно від форм власності

12) у разі виявлення зловживань під час здійснення контролю за надходженням валютної виручки, проведенням розрахунків із споживачами з використанням товарно-касових книг, а також за дотриманням лімітів готівки в касах та її використанням для розрахунків за товари, роботи і послуги давати доручення органам державної контрольно-ревізійної служби на проведення ревізії

13) вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків; при проведенні адміністративного арешту опечатувати каси, касові приміщення, склади й архіви

14) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів іншим державним органам відповідно до чинного законодавства

15) матеріально і морально заохочувати громадян, які подають допомогу в боротьбі з порушеннями податкового законодавства

16) звертатися у передбачених законом випадках до суду або арбітражного суду із заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності

Права, передбачені пунктами 1–4, 6, 12 і 14 частини першої цієї статті, надаються посадовим особам органів державної податкової служби, а права, передбачені пунктами 5, 7–11, 13, 15–17, — головам державних податкових адміністрацій і начальникам державних податкових інспекцій та їх заступникам



Скасування рішень органів державної податкової служби (ст. 12)

Державна податкова адміністрація України має право скасовувати

рішення інших органів державної податкової служби

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції у містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя)

рішення нижчих державних податкових інспекцій у разі їх невідповідності актам законодавства

цей порядок не застосовується щодо рішень податкової міліції

Зобов'язані дотримуватися
Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, що охороняються законом

Забезпечувати виконання
покладених на органи державної податкової служби функцій і повною мірою використовувати надані їм права

Обов'язки і відповідальність посадових осіб органів державної податкової служби (ст. 13)

Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати комерційної та службової таємниці

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягуються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством

Посадові особи органів державної податкової служби (ст. 15)

Може бути особа, яка має освіту за фахом і відповідає кваліфікаційним вимогам, установленим Державною податковою адміністрацією України

У разі прийняття на роботу посадовій особі може бути встановлено випробувальний термін від шести місяців до одного року

Не можуть бути прийняті особи, яких було засуджено за вчинення корисливих злочинів

Не мають права займатися підприємницькою діяльністю, а також працювати за сумісництвом на підприємствах, в установах і організаціях (крім наукової та викладацької діяльності)

Підлягають атестації. Порядок атестації визначається Державною податковою адміністрацією України

Посадовим особам органів державної податкової служби присвоюються спеціальні звання:

- головний державний радник податкової служби;
- державний радник податкової служби I рангу;
- державний радник податкової служби II рангу;
- державний радник податкової служби III рангу;
- радник податкової служби I рангу;
- радник податкової служби II рангу;
- радник податкової служби III рангу;
- інспектор податкової служби I рангу;
- інспектор податкової служби II рангу;
- інспектор податкової служби III рангу

Положення про спеціальні звання та порядок їх присвоєння, розмір надбавок за звання затверджуються Кабінетом Міністрів України

Посадовим особам і працівникам органів державної податкової служби видається службове посвідчення, зразок якого затверджує Державна податкова адміністрація України

Покладення на посадових осіб органів державної податкової служби обов'язків, не передбачених цим Законом та іншими актами законодавства України, забороняється

Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності та майна посадових осіб органів державної податкової служби та членів їх сімей від злочинних посягань та інших протиправних дій

**Захист особистих і майнових прав
посадових осіб органів державної
податкової служби (ст. 16)**

Невиконання законних вимог посадової особи органу державної податкової служби, її образа, погроза вбивством, насильством, знищенням майна та насильницькі дії щодо посадової особи органу державної податкової служби, а також умисне знищення чи пошкодження її майна та інші протиправні дії тягнуть за собою встановлену законом відповідальність

**Відшкодування державою шкоди, завданої посадовій особі
органу державної податкової служби (ст. 17)**

У разі загибелі посадової особи органу державної податкової служби у зв'язку з виконанням службових обов'язків сім'ї загиблого або його утриманцям виплачується одноразова допомога у розмірі десятирічної заробітної плати загиблого за останньою посадою, яку він займав, за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків, що перешкоджають надалі займатися професійною діяльністю, їй виплачується одноразова допомога у розмірі п'ятирічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби менш тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків їй виплачується одноразова допомога в розмірі однорічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб

Рішення про виплату одноразової допомоги приймається начальником органу державної податкової служби за місцем роботи потерпілого на підставі обвинувального вироку суду або постанови слідчих органів чи прокурора про закриття кримінальної справи за nereабілітуючими підставами або про припинення попереднього слідства

Шкода, завдана майну посадовій особі органу державної податкової служби або членів її сім'ї у зв'язку з виконанням нею своїх обов'язків, відшкодовується в повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб

Відшкодування шкоди, завданої майну посадовій особі органу державної податкової служби або членів її сім'ї, провадиться на підставі рішення або вироку суду

Для обліку фактичних витрат, пов'язаних з виплатою сум одноразової допомоги та відшкодуванням шкоди, завданої майну посадовій особі органу державної податкової служби або членів її сім'ї, для органів державної податкової служби в установах банків відкриваються спеціальні рахунки



Порядок та умови страхування посадових осіб органів державної податкової служби встановлюються Кабінетом Міністрів України

Обов'язкове державне особисте страхування посадових осіб органів державних податкових служб (ст. 18)

Посадові особи органів державної податкової служби підлягають обов'язковому державному особистому страхуванню за рахунок коштів державного бюджету на випадок загибелі або смерті на суму десятирічної заробітної плати за їх останньою посадою, а в разі поранення, контузії, травми або каліцтва, захворювання чи інвалідності, що сталися у зв'язку з виконанням службових обов'язків, – у розмірі від шестимісячної до п'ятирічної заробітної плати за їх останньою посадою (залежно від ступеня втрати працездатності)

Податкова міліція та її завдання (ст. 19)

Податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби

Здійснює контроль за додержанням податкового законодавства

Виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції

Завданнями податкової міліції є:

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів;
- запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів;
- забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків

Структура податкової міліції (ст. 20)

Головне управління податкової міліції, Слідче управління податкової міліції, Управління по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби Державної податкової адміністрації України

Управління податкової міліції, слідчі відділи податкової міліції, відділи по боротьбі з корупцією в органах державної податкової служби відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі

Відділи податкової міліції, слідчі відділення (групи) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій у районах, містах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій

У складі податкової міліції діє спеціальний структурний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів

Податкову міліцію очолює начальник податкової міліції – перший заступник Голови Державної податкової адміністрації України

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

Повноваження податкової міліції (ст. 21)

1) приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення

2) здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання та досудове (попереднє) слідство в межах своєї компетенції, вживає заходів до відшкодування заподіяних державі збитків

3) виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходів до їх усунення

4) забезпечує безпеку працівників органів державної податкової служби та їх захист від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними посадових обов'язків

5) запобігає корупції та іншим службовим порушенням серед працівників державної податкової служби

6) збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням

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, надання допомоги особам, які її потребують, встановлення і затримання осіб, які вчинили правопорушення, охорони місця події і повідомити про це в найближчий орган внутрішніх справ

Посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права, передбачені пунктом 1, частиною першою пункту 2, пунктами 3 та 6 статті 11 цього Закону

Права податкової міліції (ст. 22)

також пунктами 1–4, абзацами другим, третім, шостим пункту 5, пунктами 6–12, 14, підпунктами “а” і “б” пункту 15 (з урахуванням положень цього Закону, інших законів з питань оподаткування), пунктом 16 із дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених законодавством, пунктами 17, 19, 23, 24, 25, 27, 28, 30 статті 11, статтями 12–15-1 Закону України “Про міліцію”

Приймаються на контрактній основі громадяни України, які мають відповідну освіту, здатні за своїми особистими, діловими, моральними якостями та станом здоров'я виконувати обов'язки, покладені на податкову міліцію

Прийняття на службу до податкової міліції (ст. 23)

Громадяни України, які вперше зараховуються на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, складають присягу

Особа начальницького складу податкової міліції підписує текст присяги, який зберігається в її особовій справі

Служба в податковій міліції (ст. 24)

Особи начальницького складу податкової міліції проходять службу у порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ

Особи, прийняті на службу до податкової міліції, у тому числі слухачі й курсанти навчальних закладів за спеціальностями з підготовки кадрів податкової міліції, які перебувають на військовому обліку, на час служби знімаються з нього і перебувають у кадрах податкової міліції Державної податкової адміністрації України

Навчання у навчальних закладах Державної податкової адміністрації України за спеціальностями з підготовки кадрів податкової міліції після здобуття спеціальної освіти прирівнюється до проходження строкової військової служби

Особам, яких прийнято на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, присвоюються такі спеціальні звання:

- Вищий начальницький склад: генерал-лейтенант податкової міліції, генерал-майор податкової міліції.
- Старший начальницький склад: полковник податкової міліції, підполковник податкової міліції, майор податкової міліції.
- Середній начальницький склад: капітан податкової міліції, старший лейтенант податкової міліції, лейтенант податкової міліції.
- Молодший начальницький склад: старший прапорщик податкової міліції, прапорщик податкової міліції

Порядок присвоєння спеціальних звань молодшого начальницького складу податкової міліції визначається Державною податковою адміністрацією України

Спеціальні звання старшого і середнього начальницького складу податкової міліції присвоюються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України

Спеціальні звання вищого начальницького складу податкової міліції відповідно до Конституції України присвоює Президент України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України

Особи начальницького складу податкової міліції мають формений одяг та знаки розрізнення і забезпечуються ними безкоштовно

Опис і зразки форменого одягу, знаків розрізнення начальницького складу податкової міліції затверджуються Кабінетом Міністрів України

**Відповідальність посадових
і службових осіб податкової
міліції (ст. 25)**

Посадова чи службова особа податкової міліції у межах повноважень, наданих цим Законом та іншими законами, самостійно приймає рішення і несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно з Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу, передбачену законодавством, відповідальність

При порушенні посадовою чи службовою особою податкової міліції прав і законних інтересів громадянина відповідний орган державної податкової служби зобов'язаний вжити заходів до поновлення цих прав, відшкодування завданих матеріальних збитків, на вимогу громадянина публічно вибачитися

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законодавством повноважень та у межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки. Такі збитки компенсуються за рахунок держави

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність у встановленому порядку

Дії або рішення податкової міліції, її посадових та службових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку до суду чи прокуратури

Держава гарантує правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції та членів їх сімей

Правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції (ст. 26)

На них поширюються гарантії соціального і правового захисту, передбачені статтями 20–23 Закону України "Про міліцію"

Форми і розміри матеріального забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції, включаючи грошове утримання, встановлюються Кабінетом Міністрів України

Матеріальне і соціально-побутове забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції (ст. 27)

Пенсійне забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції та оподаткування їх доходів здійснюються в порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ

Структура державної податкової служби України

Державна податкова адміністрація України

Державна податкова адміністрація АР Крим

Обласні державні податкові адміністрації

Податкові адміністрації у містах Києві та Севастополі

Районні та міські інспекції в містах

Види податків в Україні



7.4. Відповідальність за порушення законодавства про державну службу

Кримінальна відповідальність державних службовців передбачається розділом 17 “Злочини у сфері службової діяльності” Кримінального кодексу України, зокрема ст. 364 “Зловживання владою або службовим становищем”, ст. 365 “Перевищення влади або службових повноважень”, ст. 366 “Службове підроблення”, 367 “Службова недбалість”, 368 “Одержання хабара”, ст. 369 “Давання хабара”, ст. 370 “Провокація хабара”. При цьому важливо зазначити, що у чинному Кримінальному кодексі України на відміну від КК 1960 р. замість поняття “посадова особа” вживається термін “службова особа” як синонім попереднього. Ототожнення понять “посадова особа” і “службова особа” стосується тільки кримінального права та КК України. В адміністративному, конституційному, митному та інших галузях права, теорії державної служби ці поняття не збігаються і мають різне змістове навантаження. Саме тому в ракурсі КК України, а отже, і цієї коментованої статті щодо кримінальної відповідальності державних службовців ці поняття будуть розглядатися як синоніми, а в ракурсі інших видів юридичної відповідальності цієї статті та інших статей цього Закону — як різні юридичні поняття¹.

Поняття “службова особа”, яке застосовується в КК України, не збігається з поняттям “посадова особа”, визначення якого наводиться в адміністративному праві (ст. 1 Закону України “Про державну службу”). Відповідно до ст. 364 КК України службовими особами є особи, які постійно або тимчасово здійснюють функції представника влади, а також обіймають постійно або тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форми власності посади, пов’язані з виконанням організаційно-розпорядчих чи адміністративно-господарських обов’язків, або виконують такі обов’язки за спеціальними по-

¹ Павленко В. В. Еволюція правового статусу державного службовця в Україні: Монографія. — К.: ХмЦНТЕІ, 2009. — 200 с.

вноваженнями. Службовими особами можуть бути іноземці або особи без громадянства, які виконують обов'язки, зазначені вище. Отже, виходячи зі змісту цього визначення, важливо зазначити, що кримінальне поняття “службова особа” є набагато ширшим, ніж адміністративне поняття “посадова особа”, тобто перше поняття включає в себе друге. Таким чином, усі злочини, що належать до злочинів у сфері службової діяльності, вчиняються службовими особами, у тому числі і державними службовцями. Тобто державні службовці фігурують як спеціальні суб'єкти зазначених злочинів.

Злочини у сфері службової діяльності посягають на суспільні відносини, які визначають і регулюють зміст нормальної роботи державного апарату та апарату органів місцевого самоврядування, об'єднань громадян, підприємств, установ і організацій. А такі злочини, як зловживання владою або службовим становищем, перевищення влади або службових повноважень, службове підроблення і службова недбалість можуть посягати також і на охоронювані законом блага особи (трудові, політичні та інші права і свободи людини і громадянина тощо).

Об'єктивна сторона злочинів у сфері службової діяльності (крім давання хабара) характеризується такими спільними рисами, як вчинення діяння:

а) з використанням влади чи службового становища. Це означає використання тих повноважень, якими службова особа наділена у зв'язку із займаною нею посадою чи здійсненням певної службової діяльності: сукупність прав і обов'язків, що утворюють службову компетенцію цієї особи; її службовий авторитет; престиж органу, в якому службова особа здійснює свою діяльність; наявність службових зв'язків і можливостей, що виникають завдяки займаній посаді; можливість впливу на діяльність інших осіб тощо;

б) всупереч інтересам служби. На службову особу покладаються посадові обов'язки, які є частиною компетенції державного органу чи органу місцевого самоврядування, і які вона зобов'язана виконувати з метою забезпечення реалізації завдань і функцій державного органу. Під інтересами служби розуміють

інтереси держави взагалі та інтересу державного органу зокрема. Використання службового становища для інших цілей охоплюється поняттям “всупереч інтересам служби”.

Важливою складовою об’єктивної сторони таких злочинів, як зловживання владою або службовим становищем, перевищення влади або службових повноважень, службова недбалість є настання певних суспільно-небезпечних наслідків у вигляді істотної шкоди, яка полягає у заподіянні матеріальних збитків. Окрім істотної шкоди як злочинного результату можуть бути тяжкі наслідки, які характеризуються більшим ступенем суспільної небезпеки і до яких можна зарахувати наслідки, які істотно ускладнюють відносини з іншими державними або міжнародними організаціями та підривають авторитет держави або її окремих органів на міжнародній арені, а також найбільш серйозні порушення конституційних прав громадян (наприклад, протиправне позбавлення житла), виникнення масових заворушень тощо.

Суб’єктом злочинів у сфері службової діяльності є службова особа. До службових осіб відносять представників влади, тобто працівників державних органів і установ, яких наділено правом у межах своєї компетенції висувати вимоги, а також приймати рішення, обов’язкові для виконання фізичними та юридичними особами. До них можна зарахувати, зокрема, народних депутатів України, депутатів місцевих рад, суддів, прокурорів, слідчих, оперативний склад СБУ, працівників міліції та ін.

Поняття службової особи визначається специфікою її повноважень, до яких належать організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов’язки. Чинне законодавство не дає визначення цих обов’язків. У юридичній науці прийнято під організаційно-розпорядчими обов’язками розуміти повноваження із здійснення керівництва галуззю промисловості, трудовим колективом, ділянкою роботи, виробничою діяльністю окремих працівників. Такі функції виконують керівники міністерств, відомств, їхні заступники, керівники структурних підрозділів тощо. Адміністративно-господарські обов’язки — це повноваження з управління чи розпорядження державним, колективним або приватним майном.

Суб'єктивна сторона злочинів у сфері службової діяльності характеризується умисною формою вини (за винятком службової недбалості). Тобто службова особа усвідомлювала факт використання свого службового становища і той факт, що це суперечить інтересам служби, передбачала, що такі дії завдають шкоди нормальній роботі апарату державних органів чи органів місцевого самоврядування, і бажала вчиняти такі дії.

Одним із поширених злочинів є *перевищення влади або службових повноважень*, що являє собою вмисне вчинення службовою особою дій, які явно виходять за межі наданих їм прав чи повноважень, якщо вони завдали істотної шкоди охоронюваним законом правам та інтересам окремих громадян, або державним чи громадським інтересам. Цей злочин виявляється у двох діяннях: перевищення влади і перевищення службових повноважень, які не збігаються за своїм змістом.

Під перевищенням влади прийнято розуміти дії службової особи, яка, маючи владні повноваження стосовно підлеглих або більш широкого кола осіб, під час виконання своїх владних чи організаційно-розпорядчих функцій виходить за межі цих повноважень.

Перевищення службових повноважень — це дії службової особи, яка не має владних повноважень і виходить під час виконання своїх адміністративно-господарських функцій за їх межі, або дії службової особи, яка має владні повноваження, але у конкретному випадку перевищує не їх, а інші свої повноваження, або перевищує свої владні повноваження стосовно осіб, які не входять до числа підлеглих.

До злочинів у сфері службової діяльності належить *службове підроблення*, яке являє собою внесення службовою особою до офіційних документів явно неправдивих документів. Важливо зазначити, що мова йде тільки про офіційні документи, тобто документи, які складаються і видаються службовими особами від імені органів державної влади і органів місцевого самоврядування, що посвідчують конкретні факти і події, які мають юридичне значення, складені належним чином за формою і мають необхідні реквізити (штамп, печатку, номер, дату, підпис). Службова особа може вчиняти цей злочин шляхом: внесення

в офіційний документ неправдивих відомостей (тобто відомостей, які не відповідають дійсності повністю або частково), підроблення документів (повна або часткова заміна змісту документа), складання неправдивих документів (внесення до документа, який зовні оформлений правильно, відомостей, які не відповідають дійсності повністю або частково), видача неправдивих документів (надання або випуск службовою особою документів, зміст яких повністю або частково не відповідає дійсності і які були складені саме цією особою).

Службова недбалість виявляється у невиконанні або неналежному виконанні службовою особою своїх службових обов'язків через несумлінне ставлення до них, що заподіяло шкоди охоронюваним законом правам, свободам та інтересам осіб.

Невиконання своїх службових обов'язків — це “чиста” бездіяльність, тобто службова особа повністю не виконує своїх обов'язків.

Неналежне виконання своїх службових обов'язків — це “змішана” бездіяльність, тобто такі дії, які виконані не так, як цього вимагають інтереси служби (незалежно, діє особа не до кінця чи не вчиняє всіх очікуваних від неї дій). Зовнішньо цей злочин схожий з порушенням службової дисципліни, передбаченим ст. 14 Закону “Про державну службу”. Проте істотна відмінність полягає в тому, що злочин наявний у тому разі, якщо внаслідок такої службової недбалості заподіяно істотну шкоду.

Одержання хабара службовою особою здійснюється за виконання або невиконання в інтересах того, хто його дає, будь-яких дій з використанням наданої їй влади чи службового становища. Можна виокремити три основних моменти цього злочину:

- а) використання свого службового становища чи влади;
- б) виконання чи невиконання будь-яких дій в інтересах того, хто дає хабар;
- в) метою вчинення названих дій є одержання винагороди.

При цьому важливим моментом є те, що йдеться про виконання чи невиконання дій, які службова особа могла або повинна була здійснити з використанням наданої їй влади або повноважень. Суб'єктом одержання хабара може бути лише службова

особа. Суб'єктивна сторона цього злочину характеризується лише прямим умислом і наявністю корисливого мотиву.

Давання хабара — це передавання службовій особі матеріальних цінностей, права на майно чи вчинення на її користь або користь третіх осіб дій майнового характеру за виконання чи невиконання дій, які службова особа повинна була або могла виконати з використанням влади чи службового становища. Водночас склад цього злочину містить дії службової особи, яка віддала розпорядження (наказ) підлеглому добитися певних благ, пільг чи переваг шляхом підкупу інших службових осіб, надала для цього кошти чи інші цінності або розпорядилася їх виділити, надала законного вигляду виплатам у випадках давання хабарів у завуальованих формах. Суб'єктивна сторона цього злочину характеризується лише прямим умислом.

Провокація хабара — спеціальний вид підбурювання до вчинення злочину, а саме до давання або до одержання хабара. Об'єктивна сторона цього злочину характеризується штучним створенням службовою особою обстановки чи умов, що зумовлюють пропонування або одержання хабара. Суб'єктом цього злочину може бути тільки службова особа. Суб'єктивна сторона характеризується прямим умислом.

Основними завданнями адміністративної відповідальності державних службовців є:

- охорона суспільних відносин, які виникають у процесі діяльності державних службовців з виконання повноважень державних органів, від протиправної поведінки, яка суперечить державним потребам;
- гарантування прав громадян;
- виховання державних службовців у дусі дотримання різних адміністративних правил і недопущення дисциплінарних проступків;
- досягнення такої поведінки, яка вимагається законами, наказами, розпорядженнями і вказівками вищих у порядку підлеглості керівників.

Здебільшого державні службовці притягуються до адміністративної відповідальності на загальних підставах та у порядку,

встановленому КпАП України, тобто як загальні суб'єкти адміністративного проступку. Державний службовець повинен відповідати таким вимогам: а) бути осудною особою, яка розуміє значення своїх дій і може ними керувати; б) досягти на момент вчинення проступку шістнадцятирічного віку.

За вчинення адміністративних проступків до державних службовців можуть бути застосовані такі адміністративні стягнення: попередження; штраф; оплатне вилучення предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного проступку; конфіскація; позбавлення спеціального права; виправні роботи; адміністративний арешт. Водночас державні службовці за вчинення ряду адміністративних проступків притягуються до адміністративної відповідальності як спеціальні суб'єкти, тобто якщо вони є посадовими особами.

Поняття та правовий статус посадової особи розглядаються у коментарі до ст. 2 Закону. Відповідно до ст. 14 КпАП посадові особи підлягають адміністративній відповідальності лише за правопорушення, пов'язані з недодержанням установлених правил у сфері охорони порядку управління, державного і громадського порядку, природи, здоров'я населення та ін., забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків. До посадових осіб застосовуються такі адміністративні стягнення, як попередження та штраф. При цьому важливо зазначити, що штрафні санкції, які застосовуються до посадових осіб, встановлюються у більшому розмірі, ніж штрафні санкції щодо громадян. Це зумовлено тим, що на посадових осіб покладається виконання таких обов'язків, які відзначаються особливим характером і мають публічне значення.

Недодержання посадовою особою встановлених правил є водночас і адміністративним, і дисциплінарним проступком, що й зумовлює застосування у ряді випадків як адміністративної, так і дисциплінарної відповідальності.

Фактично підставою адміністративної відповідальності державного службовця є адміністративний проступок, тобто — протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на державний або громадський порядок,

власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність.

Статтею 15 КпАП передбачено особливості адміністративної відповідальності такого виду державних службовців, як військовослужбовці і призвані на збори військовозобов'язані, а також працівники органів внутрішніх справ, яка виявляється в тому, що названі особи за скоєння адміністративного проступку несуть відповідальність на підставі дисциплінарних статутів, тобто притягаються до дисциплінарної відповідальності. Водночас за порушення правил, норм і стандартів, які стосуються забезпечення безпеки дорожнього руху, санітарно-гігієнічних і санітарно-протиепідемічних правил і норм, правил полювання, рибальства і охорони рибних запасів, митних правил, вчинення корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, неправомірне використання державного майна, невжиття заходів щодо окремої ухвали суду чи окремої ухвали судді, щодо подання органу дізнання, слідчого або протесту, припису чи подання прокурора, ухилення від виконання законних вимог прокурора, порушення законодавства про державну таємницю і за контрабанду названі особи притягаються до адміністративної відповідальності на загальних підставах. При цьому до них не можуть застосовуватися такі адміністративні стягнення, як виправні роботи і адміністративний арешт. Органи та посадові особи, яким надано право накладати адміністративні стягнення, у зазначених випадках можуть передавати матеріали про правопорушення відповідним органам для вирішення питання про притягнення винних до дисциплінарної відповідальності.

Порядок накладення адміністративних стягнень на державних службовців визначається КпАП, зокрема:

- стягнення накладаються в межах, встановлених нормативним актом, який передбачає відповідальність за адміністративний проступок;
- оплатне вилучення предмета і конфіскація як додаткові стягнення можуть накладатися лише у випадках, коли їх застосування прямо передбачено законом;

- стягнення накладаються у точно визначених законом межах;
- при накладенні стягнень повинні враховуватися обставини, які виключають адміністративну відповідальність, підвідомчість справ, строки давності, обставини, які пом'якшують або обтяжують відповідальність.

За загальним правилом адміністративні стягнення накладаються не пізніше ніж через два місяці з дня його вчинення, а при тривалому проступку — через два місяці з дня його виявлення. Із цього правила є деякі винятки. У разі коли за фактом правопорушення було порушено кримінальну справу, а потім прийнято рішення щодо її закриття, адміністративне стягнення може бути накладено не пізніше ніж через місяць з дня прийняття такого рішення. У разі вчинення порушення митних правил, за яке встановлено адміністративну відповідальність і накладається адміністративне стягнення у вигляді конфіскації, особа притягується до відповідальності незалежно від часу скоєння протиправного діяння.

Згідно із чинним адміністративним законодавством, справи про адміністративні проступки розглядають спеціально уповноважені державні органи, а саме:

- адміністративна комісія;
- виконавчі комітети селищних, сільських рад;
- районні (міські) суди, судді;
- органи внутрішніх справ, органи держаних інспекцій та інші органи (посадові особи), уповноважені на це законодавством.

Окрім КпАП адміністративна відповідальність державних службовців визначається Законом “Про боротьбу з корупцією”. Згідно з цим Законом, підставами для притягнення державних службовців до адміністративної відповідальності є вчинення ними таких діянь:

1) корупція, тобто діяльність осіб, уповноважених на виконання функцій держави, що спрямована на протиправне використання наданих їм повноважень з метою одержання матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг;

2) корупційні діяння, які передбачають:

а) незаконне одержання особою, уповноваженою на виконання функцій держави, у зв'язку з виконанням таких функцій матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою за їх фактичну (дійсну) вартість;

б) одержання особою, уповноваженою на виконання функцій держави, кредитів або позичок, придбання цінних паперів, нерухомості або іншого майна з використанням при цьому пільг чи переваг, не передбачених чинним законодавством;

3) інші правопорушення, пов'язані з корупцією (порушення спеціальних обмежень, порушення вимог фінансового контролю, невжиття заходів щодо боротьби з корупцією, умисне невиконання своїх обов'язків з боротьби з корупцією).

За вчинення корупційних діянь чинним законодавством передбачено адміністративну відповідальність у вигляді такого адміністративного стягнення, як штраф.

Суб'єктивна сторона корупційних діянь характеризується виною, мотивом і метою. Вина — це психічне ставлення особи до вчиненого нею шкідливого діяння і його наслідків, виявляється у формі умислу або необережності. Корупційні діяння можуть учинятися тільки за наявності прямого умислу, тобто особа, яка його вчиняє, усвідомлює протиправний характер свого діяння чи бездіяльності, передбачає його шкідливі наслідки і бажає їх настання. За загальним правилом мотив і мета є факультативними ознаками суб'єктивної сторони адміністративного проступку. Водночас при вчиненні такого діяння, як корупція, мета є обов'язковою ознакою, оскільки вона передбачається в диспозиції ст. 1 Закону “Про боротьбу з корупцією”. Метою корупції, як зазначено у названій статті, є незаконне одержання “винагороди, подарунка, інших матеріальних благ, послуг, пільг та інших переваг”.

Спеціальним об'єктом корупційних діянь є встановлений порядок здійснення державним службовцем своїх службових обов'язків. Окрім названого об'єктом конкретних корупційних діянь також можуть бути інші суспільні відносини.

Об'єктивна сторона корупційних діянь характеризується діями (наприклад, здійснення функцій повіреного третіх осіб, здійснення діяльності на умовах сумісництва та ін.) або бездіяльністю (неподання декларації, нескладання протоколу про адміністративний проступок, ненадання інформації та ін.). Для деяких корупційних діянь характерна така ознака об'єктивної сторони, як спосіб здійснення протиправного діяння, наприклад одержання кредиту шляхом використання пільг, не передбачених чинним законодавством¹.

Контрольні питання

1. Закон Української РСР “Про систему оподаткування” (1991 р.) та його недоліки.
2. Основні концепції щодо перспектив подальшого розвитку податкової системи сформувались наприкінці 1992 – на початку 1993 р.
3. Які нові податки з'явилися у 1991–1996 рр.?
4. Яке завдання стояло перед податковою системою у 1996–1997 рр.? Які укази та Закони України були прийняті в період 1998–2010 рр.?
5. Основні групи джерел доходів. Які доходи з цих джерел належать до основних податків?
6. Яке уточнення потребує другий принцип А. Сміта стосовно сучасного етапу?
7. З чим пов'язані порушення податкового законодавства?
8. В якому році було прийнято Закон України “Про державну податкову службу в Україні”?
9. Розкажіть про систему органів державної податкової служби.
10. Завдання органів державної податкової служби.
11. Яким законодавством керуються органи державної податкової служби?

¹ Ківалов С. В., Біла Л. Р. Закон України “Про державну службу”: Наук.-практ. коментар. — Одеса: Фенікс, 2007. — С. 246–255.

12. Яка взаємодія органів державної податкової служби з іншими органами?
13. Розкажіть про призначення керівників органів державної податкової служби.
14. Який статус мають органи державної податкової служби?
15. Які функції здійснює Державна податкова адміністрація України?
16. Які функції здійснюють державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державні податкові інспекції в містах з районним поділом?
17. Які функції виконують державні податкові інспекції в районах, містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції?
18. Права, обов'язки і відповідальність органів державної податкової служби.
19. Завдання податкової міліції, її структура.
20. Які повноваження і права має податкова міліція? Умови прийняття на службу до податкової міліції.
21. Відповідальність посадових і службових осіб податкової міліції, правовий захист осіб начальницького складу податкової міліції.

Завдання

1. Зробіть теоретичний аналіз відповідності чотирьох принципів А. Сміта принципам української системи оподаткування.
2. Яким чином, на вашу думку, можна досягти рівномірності оподаткування? Подумайте, яку потребу в коштах можна привести у відповідність до можливостей?
3. Що означає Закон України “Про державну податкову службу в Україні”? Напишіть тези з цього питання.
4. Які доповнення, на вашу думку, можна внести до Закону?

МОДЕРНІЗАЦІЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ ЯК ЗАСІБ УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ

8.1. Виникнення і розвиток теорії модернізації

Політична модернізація — це комплекс науково-методологічних засобів, спрямованих на пояснення джерел, характеру та напрямів політичних змін, що передбачають раціоналізацію влади через органічне поєднання економічних і політичних чинників із позаекономічними та позаполітичними, диференціацію політичної структури, масову політичну участь населення, удосконалення нормативної та ціннісної систем.

Поняття “модернізація” з’явилося на початку 50-х років для характеристики країн, що здійснювали перехід до індустріального суспільства насамперед через удосконалення своєї економічної інфраструктури, механізмів економічного зростання. У процесі еволюції модернізації як міждисциплінарної теорії та її поступової політизації викристалізувалося поняття “політична модернізація”, яке нині пов’язується з формуванням політичних інститутів, соціальною мобілізацією, розширенням політичної участі населення, закріпленням демократичних цінностей і норм. У сучасних умовах політична модернізація набуває особливого значення для суспільств, які через ті чи інші причини опинилися у ситуації віддалення від магістрального шляху розвитку людської цивілізації, відчуження від її загальнолюдських цінностей.

Ураховуючи досвід різних країн світу у сфері податкової політики, державною податковою службою України розроблено проект Програми модернізації державної податкової служби України та передбачено створення нових технологій адміністрування податків, підвищення ефективності її роботи, створення умов для добровільної сплати податків платниками. Цей проект розрахований на 10 років.

Модернізація, як засвідчує світова суспільно-політична практика, є однією з необхідних умов становлення нового світового порядку. В її основі — визнання головною закономірністю соціального розвитку постійної зміни, ускладнення політичних, економічних і культурних структур та їх функцій відповідно до потреб раціонального та ефективного функціонування суспільства. Розуміння модернізації як процесу оновлення відповідно до вимог сучасності одержало одноставне визнання вчених. Проте неоднозначність і невизначеність цього поняття на рівні його конкретних інтерпретацій зазнали безліч модифікацій, які врешті і втілились у теорію модернізації.

Комплекс наукових ідей, об'єднаних умовним поняттям “теорія модернізації”, з'явився після Другої світової війни у роки глобальних трансформаційних змін. Протистояння двох суспільно-політичних систем і виникнення третього світу, до якого належали колишні колонії та напівколонії, поставили західне суспільствознавство перед необхідністю вироблення нової парадигми соціально-історичного розвитку, здатної подолати песимізм попередніх концепцій, що їх репрезентували О. Шпенглер, А. Тойнбі, П. Сорокін, К. Ясперс та інші вчені, розкривши різні аспекти кризи західного світу.

Відтоді теорія модернізації пройшла кілька етапів розвитку, поступово набуваючи нових ознак і тенденцій. *Перший етап* (50–60-ті роки) був періодом зародження і становлення теорії модернізації, вироблення на її основі конкретних моделей соціально-політичного розвитку, в основному в межах універсалістської традиції західного лібералізму, з огляду на те, що етапи розвитку всіх країн і народів нібито однакові. Уже тоді став помітний характерний для модернізаційної теорії міждисциплі-

нарний підхід, що об'єднав навколо неї економістів, соціологів, політологів, соціальних психологів, представників інших наук. Водночас поступова політизація цієї теорії зумовила інтерес до неї з боку представників офіційної влади різних країн. Домінуючим підходом у той період були концепції економічного зростання, згідно з якими традиційні (доіндустріальні) суспільства Азії, Африки й частково Латинської Америки розглядались як економічно відсталі, для яких вистачило б створення механізмів стійкого розвитку, щоб решта проблем вирішилася сама собою. Практичне втілення такої моделі пропонувалося шляхом вирівнювання країн названих регіонів із розвиненими країнами. Механізми економічного зростання мали б стати передумовою для впровадження політичних інститутів західного зразка. Що ж стосується культури, то вважалося, що її прозахідні цінності будуть прийняті автоматично. Проте вже тоді соціологи й політологи висловлювали сумніви щодо здатності економічного зростання бути єдиним критерієм модернізаційного процесу. Зокрема, зверталась увага на те, що інституціоналізація не є механічним наслідком економічного зростання, а має самодостатнє значення.

У межах *другого етапу розвитку теорії модернізації* (70–80-ті роки) відбувалася переоцінка ідейно-теоретичного доробку першого етапу, а також прорахунків, виявлених суспільно-політичною практикою. Остання переконливо довела, що моделі економічного зростання та політичної інституціоналізації виявилися малоефективними і не спрацювали практично ніде у тому вигляді, в якому були задумані її теоретиками. Під час критичного осмислення прорахунків першого етапу розвитку теорії модернізації було виявлено недостатню ефективність структурно-функціонального аналізу, зокрема методів квантифікації, математичної обробки інформації, комп'ютерного моделювання та ін., для розкриття механізмів переходу від традиційного стану суспільства до сучасного; тимчасовий і анклавний характер ефекту від практичного впровадження різних моделей модернізації; незбалансованість економічних, соціально-політичних і культурних наслідків модернізації; неадекватність євро-

центричного характеру модернізаційних теорій цінностям азійської, африканської та латиноамериканської культур.

Третій етап розвитку теорії модернізації (кінець 80-х — початок 90-х років) дав західним ученим розуміння необхідності врахування поряд з економічними чинниками розвитку (людські та природні ресурси, нагромадження чи наявність капіталу, розвинені технології) позаекономічних — геополітичних, соціальних, культурних, психологічних та ін. Концепції модернізації названого періоду набувають чітко визначеного соціально-культурного характеру. Це, зокрема, виявляється у подоланні євроцентризму і визнанні як самостійних ісламської та індусько-буддійської “квазіцивілізацій”, а також урахуванні цивілізаційної культури окремих соціумів взагалі. Учені, навіть ті, що були біля витоків теорії модернізації, дійшли висновку щодо неможливості механічного перенесення західних моделей розвитку на інші регіони світу.

Отже, поступово із засобу теоретичного забезпечення політики Заходу стосовно країн, що звільнилися від колоніальної залежності, теорія модернізації трансформувалася в інструмент комплексного пояснення, продукування і прогнозування соціально-політичного розвитку. Осучаснена теорія розглядає модернізаційний процес у межах того чи іншого суспільства як свідому установку держави на здійснення якісних перетворень у суспільстві не калькуванням досвіду передових країн, а завдяки поєднанню найбільш поширених політичних структур, інститутів, цінностей, що мають універсальний загальний характер, із традиційною специфікою певних суспільств¹.

Витоки такого підходу сягають політико-соціологічних концепцій класиків соціологічної та політичної думки, зокрема Ф. Тенніса, М. Вебера, Т. Парсонса. Згідно з їхніми трактуваннями, процес кардинальної зміни соціально-політичних орієнтацій суспільства (близьких до сучасного розуміння модернізації)

¹ *Бабкіна О. В.* Політична модернізація суспільства: теоретичні основи // Проблеми сучасної політики та шляхи її здійснення: Тези доповідей і виступів Всеукраїнської науково-практичної конференції. — Одеса, 1993.

передбачає цілеспрямоване поширення на суспільство різноманітних форм господарювання, звільнених від державної регламентації. Подібне бачення ґрунтувалося на розумінні, що “демократичні цінності автоматично не виникають” (М. Вебер). Демократичні перетворення, на його думку, безпосередньо залежать від розвитку тієї чи іншої нації з поступовим творенням демократичного ладу окремо взятої країни, за якого її громадяни відчували б себе суб’єктами, а не об’єктами політики.

Теорія політичної модернізації як невід’ємна складова міждисциплінарної теорії модернізації в її сучасному розумінні викристалізувалася з різноманітних концепцій, що містять неоднакові висновки й рекомендації, мають різну соціально-політичну спрямованість і є нерівноцінними за науковою значущістю. Серед представників зазначеної теорії такі західні політологи й соціологи, як С. Ліпсет, Г. Алмонд, Р. Уарт, Д. Аптер, Ф. Ріггз, Л. Біндер, С. Верба, Д. Коуелман, Л. Пай, Д. Лапаламба, С. Гантінгтон, В. Цаф, С. Ейзенштадт, Д. Лернер, У. Мур, А. Етціоні, У. Ростоу, П. Бергер та ін.

Розмаїття підходів названих учених дає змогу подолати стереотипні уявлення про політичну модернізацію як сукупність процесів, що супроводжують індустріалізацію у країнах розвинутого капіталізму.

Комплексний характер політичної модернізації пов’язаний ще й з тим, що вона не обмежується політичною, а охоплює економічну, соціальну, правову, культурну та інші сфери суспільного життя. Зміни в цих сферах тісно пов’язані між собою, постійно зазнають взаємного впливу та корекції. Нерівномірний розвиток або захоплення удосконаленням лише однієї з названих сфер стали наслідком локального, обмеженого характеру модернізації.

Політична модернізація як процес суспільної трансформації розвивається у двох основних вимірах:

- 1) спонтанно (стихійно) через поступове нагромадження передумов у певних царинах суспільного життя, вдале поєднання яких у певний історичний час, у межах того чи іншого соціально-політичного простору дає якісно новий поштовх;

2) свідомо (цілеспрямовано) завдяки вольовим зусиллям впливових суспільних груп або правлячих еліт.

Успіх модернізації в обох випадках залежить від ступеня органічності її перебігу співвідносно з реально існуючими національними інститутами та ментально-психологічними орієнтаціями населення.

Процес модернізації, на думку відомого західного політолога С. Блека, поділяється на кілька стадій:

- усвідомлення мети;
- консолідація зорієнтованої на модернізацію еліти;
- період трансформації;
- інтеграція суспільства на новій основі.

Осягнути процес модернізації на всіх зазначених етапах практично неможливо на рівні абстрактно-універсальних схем. Проте функціонування різних моделей політичної модернізації в різних історичних умовах і на кардинально відмінних рівнях соціальної організації дає змогу визначити її загальні характеристики. Однією з найважливіших загальних характеристик процесу політичної модернізації є раціоналізація та забезпечення ефективності влади як вирішальних чинників довіри до влади й підтримки її громадянами. Для здійснення модернізації раціоналізація та ефективність влади мають надзвичайно важливе значення, оскільки з цими поняттями пов'язані її результативність, ступінь виконання нею тих функцій і сподівань, що їх покладає на владу більшість населення. Зазначені поняття становлять основу прагнень впливових політичних, економічних і культурних прошарків населення (еліт), здатних бути рушієм соціально-політичних змін у суспільстві. До того ж будь-яка легітимність влади, у тому числі й заснована на авторитарних формах правління, поступово втрачає силу, якщо влада не раціоналізується й не стає ефективною у своєму щоденному функціонуванні.

Характерною особливістю політичної модернізації є також диференціація політичної структури, або інституціоналізація, яка передбачає формування розгалуженої мережі соціально-економічних, політичних та інших інститутів сучасного суспіль-

ства, спрямованих на забезпечення стабільності й соціального порядку. Означений процес розвивається через удосконалення (осучаснення) традиційних інститутів, які у процесі модернізації суттєво змінюють свої функції та характер діяльності, а також через формування нових, сучасних соціально-економічних інститутів.

Інституціоналізація як один із важливих критеріїв успіху політичної модернізації не може мати кількісно-формальний характер. Суспільств з інституційним порядком, який охоплював би все соціально-політичне життя, в історії не зафіксовано. Рівень інституціоналізації визначається якісними показниками: здатністю удосконалених чи новоутворених структур до адаптації за нових умов, ступенем їх складності, рівнем автономності (самостійності) щодо соціальних груп або інших інститутів, взаємною узгодженістю суспільно-політичної діяльності.

Новоутворені чи вдосконалені інститути мають тенденцію до збереження, однак інституціоналізація не є незворотним процесом. Межі інституційованих соціальних дій можуть не лише збільшуватись, а й зменшуватися під час модернізації суспільства. Такий процес одержав назву деінституціоналізації. Найхарактернішим його проявом є розвиток приватної сфери, яка порівняно з державною має нині стійку тенденцію до саморозвитку й саморегуляції.

Характерним для процесу модернізації є й структурно-змісто́ве перетворення політичної системи, спрямоване на розкриття усіх її потенційних можливостей, формування політичної структури соціальної дії. До найважливіших складових цього процесу належить політична стратегія, що передбачає реалізацію забезпечених ресурсами довгострокових програм послідовних дій, а також політична тактика як інструмент здійснення перетворень за конкретно-історичних умов, реального стану масової свідомості, наявних соціально-політичних ситуацій. Уміле поєднання стратегії й тактики у процесі модернізації політичної системи сприяє її адаптації до нових проблем, які породжує сучасне суспільство, а також до складних непередбачуваних ситуацій.

Важливим чинником структурно-змістового перетворення політичної системи є забезпечення широкої участі громадян у політичному житті. Остання в більшості сучасних демократичних держав забезпечує здатність влади до мобілізації людських і матеріальних ресурсів задля вирішення суспільно значущих завдань.

Організаційний аспект політичної участі покликаний забезпечувати політичні партії та групи за інтересами, які спрямовують і доводять систему політичної участі до логічного завершення відповідно до завдань того чи іншого суспільства. Модернізаційний потенціал політичних партій і груп за інтересами визначають деякі специфічні функції названих об'єднань. Найважливішою серед них є функція структуризації політичного життя, без якої, як зауважив французький учений Ж.-М. Денкен, останнє “нагадувало б суцільне звалище, де кожен актор воював би тільки за себе і представляв би тільки себе”. Важливого значення набуває також функція соціальної інтеграції, завдяки якій партії та групи інтересів виконують, з одного боку, роль посередників, єдиної ланки між громадянами і владою, а з іншого — сприяють спілкуванню між собою представників різних верств населення. Якщо на Заході (у розвинених суспільствах) партії переважно виконують роль виборчих машин, то в суспільствах із запізнлим характером модернізації вони здатні виконувати ще й роль синтезаторів щодо взаємореалізації завдань громадянського суспільства і політичної сфери.

Ціннісну основу політичної участі становить процес кристалізації політичних ідеологій. Модернізаторські ідеології можуть виконувати як стабілізаційні функції, скеровані на нетрадиційні прошарки суспільства, так і мобілізаційні, зорієнтовані на осучаснені групи населення. Хоч би які ідеологічні міфи чи постулати застосовувались для обрамлення модернізаторської політики, основне її завдання — ціннісне наповнення і виправдання головних напрямів модернізації певного суспільства.

Стабілізаційний базис участі громадян у політичному житті забезпечує вдаль поєднання централізації та децентралізації, створення системи державного й місцевого управління, орієнто-

ваної на гнучкі й різноманітні форми політичної участі населення через механізми суспільної саморегуляції. Для виникнення такої системи важливим є створення нових різновидів інститутів, які забезпечували б не лише контроль над ресурсами, а й канали для ефективного діалогу між владою та населенням. Не менш важливим є досягнення на місцевому рівні відносно рівномірного розподілу серед різних верств суспільства таких ресурсів участі, як гроші, освіта, знання механізмів прийняття політичних рішень, вільний час, доступ до засобів масової інформації тощо.

Ще однією складовою перетворення політичної системи з традиційної в модернізовану є створення цілісної, взаємоузгодженої на різних її етапах і рівнях системи політичної соціалізації. Вона повинна спрямовуватися на забезпечення зворотного зв'язку з політичною системою особи, а також створення якомога більшої кількості самостійних відповідальних соціально-політичних суб'єктів, здатних до самостійної обробки одержуваної інформації, до творчого, раціонально-корисного використання власного й сукупного досвіду в індивідуальній поведінці.

Сьогодні важливою є проблема вдосконалення нормативної і ціннісної систем суспільства, зорієнтованих на формування принципово нового (модернізованого) тла політичної культури активістського типу, що передбачає: активну роль особи в політичній системі, утвердження тенденції забезпечення соціально справедливої рівності в суспільстві, універсальність законів і переваг права над системою владно-управлінської бюрократичної ієрархії, домінування соціально-державного замовлення на всебічний розвиток і вдосконалення професійних та особистих якостей суб'єктів політики.

Для формування нового тла політичної культури надзвичайно важливе значення має розкриття соціального потенціалу інституту громадянства — забезпечення громадянськості.

Громадянськість — це готовність і здатність людини, громадянина до активної участі у справах суспільства й держави на основі глибокого усвідомлення своїх прав та обов'язків.

Розуміння громадянськості як сукупності високорозвинених моральних якостей суб'єкта передбачає зрілість політичної та

правової свідомості, почуття патріотизму, причетності до історичної долі вітчизни та її народу, усвідомлення себе повноправним громадянином соціальної спільності, своєї країни. Формування громадянськості відбувається у процесі соціалізації особи через систему суспільних відносин і виховання. Потреба вдосконалення громадянськості у процесі модернізації суспільства як своєрідної соціально-психологічної якості людської поведінки перебуває у тісному взаємозв'язку з потребою утвердження громадянського суспільства і є одним із показників рівня демократичності, поєднаної з цивілізованістю того чи іншого суспільства.

У широкомасштабних сучасних підходах до політичної модернізації вирізняють два її основні типи. Перший з них — оригінальна (спонтанна), або органічна, модернізація. Цей тип властивий для розвинених країн Західної Європи і Північної Америки (США, Канада), тривалий соціально-політичний розвиток яких відбувався у формі неперервного еволюційного та революційно-реформаторського процесу, що продовжив попередній розвиток суспільства й охопив усі сфери суспільного життя. Західні вчені вважають, що модернізація, яка розпочалася в епоху Відродження, у розвинених країнах триває й досі. Її розвиток не був рівнозначним у різні періоди. Він знав не лише етапи стабільно-поступального модернізаційного процесу, а й тривалі відходи в бік від магістрального цивілізаційного шляху у вигляді тоталітарних режимів та еліти у вигляді широкомасштабних суспільних перетворень.

Розглядаючи модернізацію як результат розвитку західної цивілізації, учені вирізняють кілька її історичних типів:

- 1) доіндустріальний (XVI–XVII ст.) — перехід від індивідуального аграрного й ремісничого виробництва до суспільного, формування замість особистої залежності ринкових відносин, відчуження виробників від засобів виробництва та існування;
- 2) ранньоіндустріальний (XVIII — початок XX ст.) — перехід від мануфактури до машинного чи фабрично-заводського виробництва, розшарування соціально-класових сил та ін-

тересів у структурі громадянського суспільства, перетворення засобів виробництва з ручних на механічні, поглиблення відчуження людей у процесі виробництва, радикалізація проектів суспільних перетворень;

- 3) пізноіндустріальний (до кінця 60-х років) — виникнення поточно-конвеєрного виробництва, наукова організація та інтелектуалізація праці, орієнтація на задоволення соціальних потреб людини, поглиблення міжнародного поділу праці;
- 4) постіндустріальний (із 70-х років) — індивідуалізація виробничого процесу і перетворення його в засіб самореалізації особи, примат духовних стимулів над матеріальними, всебічна демократизація та гуманізація суспільного життя, інформаційна революція.

Другий тип — вторинна (відображена), або неорганічна, модернізація — характерний для країн, які з тих чи інших причин відстали від загально цивілізаційного розвитку і прагнуть за рахунок широкого застосування досвіду передових країн наздогнати їх за рівнем і якістю життя. Неорганічна модернізація здебільшого зумовлена не внутрішніми імпульсами розвитку, а зовнішніми чинниками, і характеризується нерівномірністю змін в економіці, політиці, культурі, соціальних відносинах.

Неорганічний тип модернізації було втілено у країнах другого і третього ешелонів капіталістичного розвитку. Перші з них мали певні передумови розвитку капіталізму та індустріального виробництва, але модернізація відбувалася там переважно під впливом ззовні. Неорганічний характер модернізації в цих країнах було спричинено домінуванням відносин особистої залежності у виробництві, низьким рівнем конкурентоспроможності на світовому ринку; нерівномірністю соціального розвитку, зосередженням національного потенціалу лише на одному з його напрямів (скажімо, створення військово-промислового комплексу). Незважаючи на такий негативний потенціал, деякі країни другого ешелону капіталізму все ж таки спромоглися досягти успіху у процесі розвитку неорганічної модернізації (Японія, індустріальні країни Азії та ін.).

У країнах третього ешелону внутрішніх передумов капіталізму практично не існувало, а тому й модернізація набула в них викривленого характеру. Це виявилось в таких основних суперечностях:

- зіткнення місцевих норм і традицій з цінностями та елементами модернізації;
- здійснення модернізації переважно неоколоніальними методами за принципом “центр – периферія”;
- домінування як суб’єкта модернізації державної адміністрації залежної від колоніальної адміністрації;
- невідповідність форсованої вестернізації прагненням традиційних верств населення (у тому числі місцевих політичних і культурних еліт).

Попри ці суперечності деяким країнам завдяки модернізації пощастило досягти за рядом показників соціального й техніко-економічного зростання рівня країн другого ешелону капіталізму (Венесуела, Колумбія, Індія, Пакистан та ін.).

Відмінності двох зазначених типів умов постмодернізації надалі зводитимуться, певна річ, лише до різниці між конкретними моделями практичного втілення модернізаційних цінностей. Усе, що стало причиною полярності органічної та неорганічної модернізації, повинно зникнути з появою історично нового типу особистості, характерними рисами якого стануть такі: раціонально свідоме сприйняття політичної еліти й політичних лідерів; орієнтація на політичні процеси та інститути, що відповідають міжнародним нормам сучасного соціального управління; інтерес до суспільно значущих проблем, поєднаний з активною політичною участю; поінформованість про соціально-політичну ситуацію та її зміни; бажання сприятливо впливати на її розвиток через громадську думку та інші соціальні інститути; компетентність у всіх напрямках суспільної діяльності; прагнення бути корисним суспільству; культура співіснування в межах малих груп і всього громадянського суспільства.

Процес політичної модернізації в Україні історично належить, поза сумнівом, до охарактеризованого вище типу вторинної (неорганічної) модернізації, характерної для перехідних

суспільств, які прагнуть “вписатись” у процес, що його російський політолог В. Пугачов називає “осучасненням навздогін”. Це зумовлює своєрідність у самому державотворчому процесі в Україні, яка, на думку сучасного українського економіста В. Малеса, “полягає в переході, по-перше, від колоніального статусу на шлях самостійного розвитку і, по-друге, від тоталітарно-організованого державно-монопольного управління методами прямого розпорядництва (командно-адміністративна система) до визначення державних пріоритетів соціально-економічного розвитку виходячи із суспільних потреб”¹.

Неповторність соціально-історичного розвитку України спричинила дві основні особливості:

- домінування як основного суб'єкта модернізації владно-бюрократичної верхівки, що залежить у своїх діях від чужого центру;
- залежність суспільно-політичної системи від чужих національній традиції, ментальності і конкретним потребам українського суспільства морально-культурних цінностей та ідеологічних схем.

За цих умов навіть найменший успіх реформ, який у межах Російської, а потім і радянської імперій завжди мав непослідовний, односторонній і анклавний характер, потрапляв у річище контрреформаторських змін. Так було за часів земської та столипінської реформ, радянської спроби створення суспільства масового споживання, реалізації ідей “прискорення” і “перебудови”.

З досягненням певного стартового рівня модернізації Україна через розрив між бажаними наслідками політичних змін та реальними їх результатами потрапила в лабеті всепоглинаючого “дракона”, який дістав у політології назву “синдром модернізації”.

Синдром модернізації — це суперечність між процесом диференціації, вимогами рівності та здатністю політичної системи до інтеграції.

¹ Головаха Є. І. Політичний портрет України: загальні тенденції розвитку. — К., 1993.

Він є своєрідним наслідком взаємозв'язку і взаємодії основних криз політичного розвитку, до яких належать такі:

- криза ідентичності (розрив соціально-структурних підрозділів суспільства з політичною системою);
- криза легітимності (низький рівень лояльності населення до певної політичної системи, відсутність згоди у суспільстві щодо природи та методів діяльності політичної влади);
- криза участі (відчуження населення від політичного життя, створення правлячою елітою перепон для залучення у політичну діяльність соціальних груп, які заявляють свої претензії на владу);
- криза проникнення (невідповідність проголошених владою цілей і напрямів соціального розвитку реальній соціально-політичній ситуації, низький рівень практично-політичних можливостей системи державного управління);
- криза розподілу (порушення принципів забезпечення прийняттого для суспільства рівня матеріального добробуту і допустимої межі соціальної нерівності та соціальної несправедливості).

Вирішення проблеми подолання “синдрому модернізації” вимагає організаційного і теоретичного забезпечення модернізаційного процесу, що передбачає насамперед визначення та вирішення основних його проблем. Проблеми модернізації українського суспільства похідні від його кризового стану, який, з одного боку, має спільні риси з кризою в деяких країнах Центральної та Східної Європи (Польща, Угорщина, Чехія, Словаччина) та Росії, а з іншого — характеризується такими ознаками, як відсутність конкуренції (у тому числі і в політиці), диспропорційність і тотальна монополія економіки, корупція та безвідповідальність управлінських кадрів, нерозвиненість інформаційного суспільства та ін.

З огляду на такий стан українського суспільства полеміка на тему “Яке суспільство ми будемо?”, що точиться у вищих ешелонах влади від початку досягнення Україною самостійності, не відповідає сучасним реаліям і потребам. На думку українського соціолога Є. Головахи, “рішучий вибір між двома альтернатива-

ми розвитку — назад до горезвісного соціалістичного минулого або вперед до непередбачуваного капіталістичного майбутнього — сам по собі є чинником, який додає до стресів сучасного ще й страх перед поверненням старої мерзоти або виникненням нової”. Недаремно у відповідях на запитання соціологічного опитування “Яка економічна система найбільш прийнятна для України?”, проведеного в листопаді 1993 р., найпопулярнішою, за наведеними Є. Головахою даними, “виявилася позиція, яка заперечувала обидві ці системи; 42 % вважали, що ні та, ні інша не є прийнятною для України, яка повинна мати свій особливий шлях розвитку”.

Отже, магістральний напрям подальшого розвитку перехідного суспільства визначити не просто важко, а практично неможливо. Саме тому однією з найважливіших проблем політичної модернізації є досягнення відносно стійкої рівноваги і політичної стабільності в суспільстві на основі визначення природи і напрямку процесів, що відбуваються в ньому. У контексті цієї проблеми надзвичайно важливими для українського суспільства є такі умови її вирішення:

1) збалансування державного управління і системи місцевого самоврядування, спираючись на здатність української ментальності витворювати різноманітні індивідуальні й громадські форми раціонального господарювання та потяг до утворення різноманітних місцевих форм самореалізації населення на локально-суспільному й особистісному рівнях;

2) виявлення суперечностей у загальнодержавних, галузевих, регіональних, колективних та особистих інтересах і визначення способів їх узгодження задля досягнення раціонально-суспільного та політичного консенсусу в ухваленні соціально значущих рішень;

3) вирішення проблеми адміністративно-територіального поділу країни як засобу погодження централізаторської політики українських державно-владних структур з федералістичною тенденцією, а також запобігання деконцентрації влади й дезінтеграційним процесам на користь “сімферопольського синдрому” чи “закарпатсько-русинського автономізму”.

Другою важливою проблемою у процесі політичної модернізації українського суспільства є пошук оптимальних способів переходу від традиційного суспільства до раціонального, пом'якшення вірогідного зіткнення старих, традиційних для національної політичної культури цінностей і норм політичного життя з новими модернізованими інститутами. Необхідно уважно поставитися до формування політичного режиму і створення системи соціального управління, зорієнтованих на витворення стилю соціально-політичного життя, відповідного запитам і внутрішнім потребам українського суспільства. Зазначене вище передбачає:

- цілеспрямоване подолання ситуації загальної невідповідності до суспільно-державного реформування усієї системи управління та залежності від тиску ззовні, а також розумне запозичення загальноцивілізаційного політичного досвіду і врахування досвіду модернізації близьких до України окремими аспектами розвитку держав;
- неприпустимість механічного перенесення на національний ґрунт зарубіжних інститутів без урахування національно-психологічних особливостей народу і характерних рис сучасної політичної ситуації;
- обмеження впливу на державотворчий процес вузько партійних інтересів, побіжних обставин, ейфорії неконтрольованої свободи як гаранта проти відновлення тоталітаризму; подолання руйнівних особистісних рис, зумовлених тоталітарним досвідом (“розірваність” свідомості; відмова від політичного життя в усіх його проявах, окрім стихійного протесту; суперечливе поєднання демократичної й тоталітарної свідомості, паралельна орієнтація на несумісні цінності);
- зміну ступеня й характеру інституціоналізації суспільства завдяки розвитку замість формалізованих, офіційних державно-політичних інститутів асоціативно-громадського життя у різноманітних спонтанних формах, народжених самою логікою розвитку суспільства (приміром, співіснування на місцевому рівні управління муніципалі-

тетів, старостатів, рад, комун та інших форм самореалізації населення).

Третьою проблемою політичної модернізації сучасної України є налагодження системи постійного зворотного зв'язку й діалогу між представниками владних структур і населенням, збільшення кількості індивідів, які мають не лише право, а й реальну можливість бути почутими під час прийняття політичних рішень. До головних умов вирішення цієї проблеми належать такі:

1. Подолання найпоширенішої в політиці кризи – кризи легітимності через створення механізмів суспільної саморегуляції на місцевому рівні, справедливий розподіл ресурсів влади та управління, створення державно-правових інститутів, норм і процедур, що в сукупності й становлять основи правової держави та демократичного політичного режиму.

2. Подолання політико-економічними засобами дистанцій між соціальними станами, стимулювання соціальної мобільності й домінування політичних угруповань (партій, громадських об'єднань, груп тиску) замість всевладдя бюрократії.

3. Розширення на всіх рівнях суспільної організації механізмів політичної соціалізації, що передбачають включення індивіда в суспільство через оснащення його закріпленням у культурі досвідом попередніх поколінь і надбання загальнолюдських сукупних знань і цінностей; розвиток системи політичного рекрутування (відбору персоналу, який візьме на себе провідні ролі в політиці) на рівні “нижніх поверхів” політичної системи суспільства¹.

8.2. Модернізація державної податкової служби України

Повне і своєчасне надходження коштів до бюджету держави певною мірою залежить від того, наскільки досконало платники податків знають чинне податкове законодавство, вчасно ознайомлені зі змінами та доповненнями до нього, розуміють необ-

¹ Кремень В. Г. Про деякі напрямки трансформації політичної системи України // Політична опозиція: теорія та історія, світовий досвід та українська практика: Матеріали науково-практ. конф. – Одеса, 1993.

хідність сплати податків. З метою формування у населення високої податкової культури, забезпечення стабільного надходження до бюджету, зменшення недоїмки і випадків ухилень від сплати податків Державною податковою адміністрацією України з участю міжнародних організацій розроблено Концепцію та Програму розвитку й модернізації державної податкової служби (ДПС) України.

Мета, принципи та кроки здійснення податкової реформи ДПС України

Податкова служба України була створена 1 липня 1990 р. постановою Ради Міністрів України у складі Міністерства фінансів. До її функцій входила й інспекція державних доходів, що діяла у складі фінансових органів.

Закон України “Про державну податкову службу в Україні” від 4 грудня 1990 р. № 509-ХІІ визначив статус, функції, завдання і правові засади діяльності ДПС України.

Усупереч труднощам, пов’язаним насамперед із нестабільною роботою більшості галузей народного господарства, податкові органи досягли позитивних зрушень у забезпеченні надходжень платежів до Зведеного бюджету України. Якщо за 1999 рік до бюджету держави було мобілізовано 26,7 млрд грн., то за 2000 рік ця цифра збільшилася до 29,6 млрд грн.

Таких результатів було досягнуто завдяки тому, що податкова служба є органом, який динамічно розвивається і перебудовується відповідно до вимог часу.

Реформування податкової служби почалося з прийняття указів Президента України: у липні 1996 р. “Про заходи по реформуванню податкової політики”, а потім у серпні 1996 р. “Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій”.

Усі ці роки Державна податкова адміністрація України вдосконалювала свою структуру, визначаючи її функціональність та інтегрованість — починаючи з організації обліку платників податків, створення Управління по боротьбі з корупцією та управліннь апеляцій для розв’язання конфліктів податкової служби з платниками податків.

Внаслідок проведеного реформування податкова служба, поперше, вийшла з-під підпорядкування Міністерства фінансів і стала центральним органом виконавчої влади України.

По-друге, до складу податкової служби увійшли спеціалізовані підрозділи МВС по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків, таким чином у складі ДПА було створено Головне управління податкової міліції.

По-третє, було змінено структуру податкової служби і виділено додаткові джерела фінансування для створення та розвитку матеріально-технічної бази ДПС.

По-четверте, було створено підвідомчий вищий навчальний заклад — Національний університет ДПС України.

Діюча нині в Україні система оподаткування започатковувалася на основі старої фінансової системи, коли ринкові відносини в економіці ще не стали домінуючими і переважна більшість підприємств була у державній власності. Застосовувалися старі методи контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств. Але з розвитком приватного підприємництва, зменшенням частки державних підприємств застосування застарілих методів справляння податків і контролю за їх сплатою невпинно зменшується, оскільки вони гальмують розвиток ринкових відносин. Сьогодні вже наочно є неадекватність існуючої податкової системи умовам ринкової економіки і її неспроможність вирішити нагальні проблеми ринкових реформ.

Нині Україна перебуває на стадії реформування податкової системи, основне завдання якої — створити умови для розвитку підприємництва і на цій основі забезпечити повне задоволення державних і соціальних потреб. Враховуючи досвід різних країн світу у сфері податкової політики, державною податковою службою України розроблено проект Програми модернізації ДПС України та передбачається створення нових технологій адміністрування податків, підвищення ефективності її роботи, створення умов для добровільної сплати платниками податків. Цей проект розрахований на 10 років.

Модернізація (від фр. *modern* — сучасний) — означає процес удосконалення, оновлення, зміни чого-небудь відповідно до ви-

мог, потреб, етапів, сучасності. Українські синоніми — оновлення, осучаснення.

Мета модернізації — трансформування державної податкової служби у провідний орган європейського рівня розвитку, створення у суспільстві нової атмосфери взаєморозуміння, довіри між державою і громадянами у питаннях оподаткування, встановлення нових, партнерських відносин між податковими органами і платниками податків, що базуються на принципах добросовісності, неупередженості, прозорості та законності.

Сьогодні перед нами стоїть завдання розробки та втілення у практику нових підходів, нової філософії у ставленні до платника податків: “не платник — для податків, а податківці — для платника і заради платника”, визначення нової, партнерської поведінки працівників податкової служби з платниками.

Майбутнє податкової системи України — за модернізацією податкової служби. На необхідності модернізації державної податкової служби України, її стратегії, тактики та цілей не-одноразово в засобах масової інформації наголошував Президент України Віктор Янукович, підкреслюючи, що “в результаті податкових перетворень повинна бути створена така податкова служба, яка б стимулювала економічний розвиток в Україні, що означає створення умов для залучення інвестицій в економіку України, розвиток підприємництва, зниження податкового тиску з метою дотримання податкового законодавства платниками податків і підвищення надходжень на основі добровільності, забезпечення стабільних надходжень до бюджетів усіх рівнів”.

Підкреслюючи, що реформування податкової системи — завдання із завдань, яке для нашої держави і суспільства справді є універсальним, всеохоплюючим, М. Я. Азаров констатував, що “стратегічні цілі податкових перетворень — у підтримці та стимулюванні реальної економіки, виробництва, легалізації, виходу з тіні прихованих капіталів, набутих некримінальним шляхом. Саме в цьому колосальні резерви економічного зростання. А загалом, необхідно домогтися ситуації, коли в Україні буде вигідно працювати — податкова система сприятиме цьому”.

У розробці Програми модернізації ДПС та Плану впровадження проекту брав участь міжнародний колектив фахівців з України:

- Міжнародний центр розвитку підприємництва та менеджменту;
- Інститут системних технологій;
- Координаційний підрозділ з підготовки проекту.

США:

- Міністерство фінансів;
- Агенція з міжнародного розвитку.

Нідерландів:

- Міністерство фінансів.

Міжнародних організацій:

- Міжнародний валютний фонд;
- Світовий банк.

Сьогодні також схвалено організаційну структуру майбутньої державної податкової служби України змішаного типу, сутність якої у структурно-організаційній перебудові та розподілу функцій між податковими підрозділами. Інформаційна система податкових інспекцій повинна бути стандартизованою, навантаження на податкових інспекторів — мінімальними.

Процес удосконалення організаційної структури податкової служби відповідно до Концепції розвитку ДПС планується здійснити у таких напрямках:

- створення міжрайонних і територіальних податкових інспекцій;
- створення спеціальних підрозділів по роботі з ВПП;
- організація роботи податкових органів за функціональним принципом.

Модернізація організаційної структури центрального й обласного рівнів передбачає побудову тривірневої структури:

- центральний рівень (ДПА України);
- 10 податкових округів;
- 150 міжрайонних адміністрацій.

Передбачається реалізація функціонального принципу роботи таких основних підрозділів:

- великих платників податків;
- економічного аналізу та статистики;
- стандартизації та нормоконтролю;
- захисту прав та обслуговування платників;
- стратегічного планування.

Операційна діяльність

Перший рік

1. Оптимізація основних бізнес-процесів (функцій) (центрального та обласного рівні):

- реєстрація платників;
- облік податків і платників;
- аудит;
- примусове стягнення;
- послуги платникам;
- робота із скаргами та судові розгляди.

2. Інформаційне забезпечення функцій “Примусове стягнення” та “Відбір платників для перевірок”.

3. Запровадження кількох пілотних проектів функціональної реорганізації ДПІ районного рівня.

4. Нормативно-методичне забезпечення.

5. Навчання і перепідготовка кадрів центрального та обласного рівнів.

Другий і третій рік

1. Інформаційне забезпечення решти операційних функцій.

2. Поетапна модернізація адміністрацій міжрайонного рівня (близько 50 %):

- обладнання, телекомунікації та програмні засоби;
- навчання, перепідготовка та сертифікація операційного персоналу всіх рівнів;
- поетапний перехід до функціональних принципів діяльності;
- навчання і перепідготовка кадрів районного рівня.

Виконавче управління

Перший рік

1. Модернізація бізнес-процесів виконавчого управління (центрального та обласного рівні).

2. Створення служби стратегічного планування.
3. Централізація і поліпшення управління активами та фінансами.

4. Упровадження технічних засобів підтримки виконавчого управління:

- електронний документообіг;
- управління фінансами й активами;
- внутрішня звітність;
- управління кадрами.

5. Навчання працівників центрального й обласного рівнів.

Другий і третій рік

1. Впровадження модернізованих бізнес-процесів у пілотних проектах на районному рівні.

2. Тиражування технічних засобів підтримки виконавчого управління на районний рівень.

3. Розвиток служби стратегічного планування на центральному рівні.

4. Навчання та перепідготовка кадрів районного рівня.

Управління людськими ресурсами

Перший рік

1. Створення:

- системи прогресивних посадових вимог;
- інструкцій;
- методів оплати праці.

2. Розробка методик:

- нормування робочого навантаження;
- оцінювання якості роботи;
- добору та підготовки кадрів;
- ротатії кадрів;
- планування кар'єри працівників.

3. Навчання персоналу, який відповідає за роботу з кадрами на центральному й обласному рівнях.

Другий і третій рік

1. Впровадження:

- систем прогресивних посадових вимог;
- інструкцій;

- методів оплати праці.
2. Впровадження методик:
- нормування робочого навантаження;
 - оцінювання якості роботи;
 - добору та підготовки кадрів;
 - ротації кадрів;
 - планування кар'єри працівників.

3. Навчання персоналу, який відповідає за роботу з кадрами на районному рівні.

Інформаційно-аналітична система

Перший рік

1. Центральний рівень: 8 серверів; 760 автоматизованих робочих місць; 26 принтерів, комунікаційне обладнання, ОС, СУБД.

2. Обласний рівень: 50 серверів; 4500 робочих місць, 10 принтерів, комунікаційне обладнання, ОС, СУБД.

3. Центральне сховище даних.

4. Прикладні програмні засоби забезпечення:

- операційної діяльності;
- виконавчого управління.

5. Створення технічних служб:

- управління інформаційними технологіями;
- адміністрування й підтримки інформаційних систем.

Другий і третій рік

1. Районний рівень: 150 серверів; 42200 автоматизованих робочих місць; 150 локальних мереж; 450 принтерів; 150 модемів; 150 комутаторів; ОС, СУБД.

2. Тиражування на районному рівні прикладних програмних засобів забезпечення:

- операційної діяльності;
- виконавчого управління.

3. Навчання спеціалістів інформаційних технологій обласного та районного рівнів.

Зовнішні зв'язки

1. Розробка концепції обміну інформацією з Міністерством фінансів, Казначейством, Митним комітетом, Пенсійним фондом, ДАІ та іншими відомствами.

2. Визначення обсягів, видів і змісту обмінів інформацією.
3. Стандартизація обмінів інформацією.
4. Створення, узгодження та затвердження регламентів доступу до інформації.
5. Створення, впровадження і тиражування спеціалізованого програмного забезпечення.

Першим кроком у реорганізації ДПС було створення об'єднаних ДПП. Протягом 1997–1999 років було об'єднано 282 ДПП. Так, із 796 інспекцій стало 514 (створено міжрайонні та об'єднані ДПП).

Протягом 2000 року створено 7 ОДПП та 4 МДПП, до складу яких увійшла 21 податкова інспекція. Крім того, до уже функціонуючих 4 ОДПП та 4 МДПП приєднано 9 податкових інспекцій, і цей процес продовжується.

Наступним кроком буде перехід від спеціалізації за видами податків до функціональної структури, що відповідає вимогам міжнародного досвіду з оподаткування. Функціональна структура орієнтована на функцію (конкретний виконавчий процес) комплексного обслуговування платника — від приймання звітності до надання консультаційних послуг. Така структура випробовується на інспекціях з роботи з великими платниками податків (ВПП), де платник з усіх питань має справу лише з одним координатором. Для забезпечення кваліфікованого обслуговування координатор у своїй групі має спеціалістів з різних видів податків. Крім того, ці працівники спеціалізуються з конкретних виробничих сфер. Наприклад, практика оподаткування ПДВ у галузі машинобудування та ін.

Для впровадження пілотних проектів наказом ДПА України було створено податкові інспекції з функціями безпосереднього обслуговування та контролю за ВПП у найбільших містах — промислових центрах України: Дніпропетровську, Донецьку, Одесі, Запоріжжі, Луганську, Харкові.

Рішення про створення ДПП з роботи з ВПП ґрунтується на детальному аналізі джерел надходження коштів до бюджету, який показав, що понад 60 % від загальної суми надходжень сплачують близько 10 % від загальної кількості зареєстрованих

платників податків — юридичних осіб. Водночас втрати бюджетів у вигляді недоїмки з податків і зборів (обов'язкових платежів) за цими платниками податків становлять від 60 до 70 %.

Очевидно, що такі платники потребують додаткової уваги органів податкової служби, причому не за рахунок посилення на них тиску, а шляхом зміни форм і методів роботи, створення такої системи взаємовідносин, за якої забезпечується індивідуальний підхід до кожного ВПП.

Основними принципами діяльності новостворених інспекцій у роботі з ВПП є такі:

- обслуговування в інспекціях вузького кола платників, які сплачують великі суми податків;
- індивідуальний підхід до кожного платника та підвищення рівня їх обслуговування;
- налагодження партнерства між платниками податків та податковою службою;
- попередження фактів неплатоспроможності та ухилень від сплати податків і забезпечення добровільної їх сплати.

Наступним кроком у реорганізації податкової служби України є зміна політики податкової служби щодо ставлення до платників податків — переважання добровільної сплати податків над проведенням документального аудиту та примусового стягнення податків.

З двох складових стратегії модернізації ДПС перша полягає у виявленні стратегічних партнерів серед громадян України шляхом створення консультативних механізмів та широкого кола залучення громадськості до виконання Програми модернізації. Слід передбачити той факт, як стверджував Річард Ніксон, “коли інформація, яка має належати громадськості, постійно приховується можновладцями, люди через певний час втрачають інтерес до суспільних питань; вони втрачають довіру до тих, від кого вирішення цих питань залежить безпосередньо, і, зрештою, виявляються нездатними передбачити свою власну долю”. Тому потрібно використовувати найсучасніші засоби комунікації для інформаційно-консультативної роботи, організації зв'язків з громадськістю.

ДПА України має намір за сприяння уряду створити відповідальну й незалежну Громадську колегію та Наглядову раду, які покликані забезпечити впевненість суспільства у відкритості та прозорості процесів реформування, що проходять у державній податковій службі. Не менш важливою роботою є реорганізація системи адміністрування примусового стягнення податкової заборгованості. Підставою для цього є постійне збільшення суми недоїмки. За період з січня 1998 по жовтень 2000 року вона зростає більш як у 5 разів і становила близько 12 млрд грн. Рівень несплати податків в Україні становить 50 % від загальної суми нарахованих платежів (наприклад, 1 % у Данії, 2 % у Голландії, 15 % у США).

З метою поліпшення цієї ситуації в цілому прийнято Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 12 грудня 2000 р. № 2181, який запровадив новий підхід до концепції стягнення податкової заборгованості і був спрямований насамперед на вдосконалення правового забезпечення процедури погашення боргів платників податків перед бюджетом¹.

Зокрема, зазначений Закон передбачає скасування банківської картотеки № 2, встановлює єдині терміни сплати всіх податків і зборів, урегульовує порядок визначення податкового зобов’язання та податкового боргу, процедури апеляцій, механізм стягнення податкового боргу в судовому та позасудовому порядку; запроваджує податковий компроміс; вдосконалює процес надання відстрочок (розстрочок) сплати боргів; встановлює єдиний порядок нарахування та сплати пені і фінансових санкцій; урегульовує процедури списання та реструктуризації податкового боргу минулих років; визначає терміни безнадійного податкового боргу та процедуру його списання і ряд інших важливих правових питань стягнення заборгованості.

¹ Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 12 грудня 2000 р. № 2181.

Стратегічні напрями розвитку податкової служби.

Розширення бази оподаткування дасть змогу зменшити податковий тиск на платників податків та підвищити добровільну сплату податків, що збільшить надходження до бюджету.

Інформаційне забезпечення за рахунок розширення інформаційного забезпечення кожної ланки податкової служби дасть можливість автоматизувати процес оподаткування, ефективніше використовувати наявні людські ресурси, зіставляти відомості з різних джерел з метою виявлення ухилень від сплати податків.

Підвищення ефективності перевірок дасть змогу за рахунок автоматизованого відбору платників для документальних перевірок підвищити ймовірність виявлення ухилень від оподаткування при загальному зменшенні кількості перевірок та перевіряючих, забезпечити невідворотність відповідальності порушників.

Удосконалення законодавства сприятиме розвитку регулюючої функції, спрощенню, стабільності і передбачуваності податкового законодавства, запровадженню обов'язкової перевірки ефективності запропонованих законів за допомогою імітаційної моделі.

Залучення до оподаткування “тіньових” коштів дасть змогу відстежувати товарно-грошові потоки, контролювати використання готівки, а також сприятиме легалізації зовнішньо-економічної діяльності, запобіганню використання банківської системи у протиправних цілях, зменшенню частки тіньової економіки.

Прогнозування надходжень допоможе пропонувати Верховній Раді України збалансований реальний бюджет, що, у свою чергу, сприятиме стабілізації суспільства та надасть можливість більш реально оцінювати ефективність діяльності податкової служби.

Скорочення та ліквідація недоїмки досягається через поліпшення роботи з платниками податків, заохочення їх до добровільної сплати та скорочення заборгованості перед бюджетом за рахунок реалізації майна боржників.

Особливості соціально-економічної ситуації, в якій розпочалася модернізація ДПС:

- відсутність усталених податкових традицій і культури;
- спрямованість дій підприємців в основному на уникнення оподаткування;
- низький рівень заробітної платні державних службовців;
- структурні зміни в багатьох ланках економіки одночасно і паралельно з адміністративною реформою;
- нестандартні підходи до податкової дисципліни;
- велика соціальна напруженість;
- опір ринковим перетворенням;
- намагання збільшити дохідну частину бюджету за рахунок збільшення податків;
- нерівномірний територіальний розподіл кваліфікованих кадрів;
- великий відсоток недієздатних підприємств.

Загальні цілі модернізації податкової служби України:

- створення ефективної системи контролю за дотриманням податкового законодавства;
- створення раціональної структури ДПС;
- впровадження форм і методів діяльності, які відповідають поточним і перспективним вимогам світового рівня;
- зменшення собівартості процесів адміністрування надходження коштів до державного бюджету;
- перехід до добровільності у сплаті податків;
- поліпшення системи внутрішнього контролю та запобігання корупції.

Основні очікувані результати модернізації. Беручи до уваги значення реформування податкової служби України у межах адміністративної реформи, а також головну роль податкової служби у створенні потужної та ефективної економіки України, керівництво ДПА України визначило стратегічні напрями модернізації податкової служби і оголосило 2003 рік роком партнерства заради громадянського суспільства. Це дасть змогу:

- поліпшити збирання податків, створити ефективну систему керування державними прибутками шляхом добро-

вільної сплати податків і відкритості державної податкової служби перед суспільством;

- здійснювати повномасштабну просвітницьку роботу серед платників податків з метою підвищення їхньої податкової культури;
- здійснити реорганізацію структури державної податкової служби України за функціональною ознакою на базі вдосконалення трирівневої організаційної структури;
- здійснити впровадження податкових компромісів з використанням інструментів відстрочення і розстрочення платежів, договірному податкового кредиту;
- впровадити кваліфіковане обслуговування великих платників податків;
- зменшити податковий контроль за роботою малого і середнього бізнесу;
- запровадити адекватну відповідальність за порушення податкового законодавства.

Зазначений проект оцінюється як один із найважливіших у пакеті пріоритетних проектів Світового банку, що підтримуються урядом України.

Попередні оцінки загальних витрат на Програму модернізації державної податкової служби в Україні становлять понад 100 мільйонів доларів США на загальний період її впровадження. Внесок України може складатися з податкових і митних зборів для товарів і послуг, що стосуються впровадження проекту, а також виконаних та запланованих до виконання силами ДПА України робіт згідно з обраною стратегією розвитку. Решта коштів буде надана як позика Світового банку.

Напрями та етапи модернізації ДПС України. Майбутнє у сфері податкової політики значною мірою визначається необхідністю партнерства між державою та платниками податків, формування високої податкової культури, що базується на новому рівні зацікавленості та відповідальності сторін податкових відносин, доцільної збалансованості у взаєминах між державою та платниками податків. Органи державної податкової служби мають будувати свою роботу таким чином, щоб ідеологія нала-

годження партнерства між державою та підприємцем увійшла в повсякденну практику, щоб зміцнювалися довіра та взаєморозуміння між податковим працівником та платником податків, щоб конституційний обов'язок кожного громадянина нашої країни став його моральним обов'язком і добровільність виконання платниками своїх податкових зобов'язань стали нормою повсякденного життя. Податкова служба готова йти назустріч платнику в його бажанні якнайменше часу проводити у приміщеннях податкових інспекцій. Але при цьому мають бути задоволені обидві сторони: кожна отримує потрібну їй інформацію. Один із шляхів розв'язання цієї проблеми вбачається в поступовому переході на електронну систему звітності та інформування платників податків.

Як відомо, інформаційна система, яка охоплює сьогодні практично весь світ, побудована на базі інтернет-технологій. У мережі інтернет не лише поширюються гігантські обсяги інформації, а й здійснюються комерційні угоди, укладаються договори, розгортається електронний бізнес.

Ось чому податкова служба почала використовувати аналогічні технології у роботі з платниками податків. Сьогодні вже функціонує інформаційний web-сервер Державної податкової адміністрації України та деяких ДПА в областях. Чітка й оперативна робота усіх підрозділів податкової служби не в останню чергу залежить від своєчасного одержання і повноти інформації про платників податків. Розв'язання цього завдання базується на розгалуженій і високонадійній інформаційній інфраструктурі податкової служби, створенням якої займається Департамент розвитку і модернізації ДПС.

Але завдання полягає не лише у придбанні певної кількості комп'ютерної техніки і розподілі її між регіонами. Має бути розв'язане завдання створення локальних обчислювальних мереж необхідної продуктивності в усіх органах податкової служби, а також створена телекомунікаційна система, що об'єднує всі локальні мережі в єдину корпоративну обчислювальну мережу, і забезпечений доступ до загальних інформаційних ресурсів із будь-якого робочого місця цієї мережі. Звичайно, що з усіх

існуючих вимог щодо захисту інформації остання особливо актуальна, якщо враховувати й інше глобальне завдання інформаційної мережі податкової служби — надання доступу до визначених ресурсів усім платникам податків, усім громадянам держави з використанням можливостей мережі інтернет. Така робота вже здійснюється в ДПА у Дніпропетровській області.

У процесі реформ має бути враховано як уже набутий власний досвід роботи податкової служби в умовах ринкових відносин, так і досвід зарубіжних держав, який свідчить, що податкове шахрайство стає більш розширеним, складнішим і жорсткішим, а кількість податкових ухилень не зменшується. Люди та капітал стають мобільнішими, а державні кордони сьогодні не є перешкодою. Способи утворення різних груп легальних осіб для приховування прибутків постійно змінюються, їх діяльність набуває все більше тимчасового характеру. З'являється організована злочинність і в податковій сфері, яка має і збільшує свій вплив в юридичному світі. Податковій службі доводиться працювати в умовах, що постійно ускладнюються. Кількість суб'єктів господарювання постійно збільшується, але відсоток виявлення порушень при здійсненні перевірок майже не зменшується. Одним з основних видів порушень (як за кількістю учасників, так і за обсягами) стало приховування доходів і прибутків від оподаткування. Відпрацьовано різні способи ухилення від податків: штучне підвищення собівартості, неврахований готівковий і товарний обіг, схеми взаємних проплат і неврахований бартерний обмін тощо. Найчастіше використовуються такі методи несплати податків чи скорочення податкових платежів:

- приховування видів діяльності або інформування податкового органу про тимчасове (фіктивне) призупинення діяльності підприємства;
- відкриття кількох розрахункових рахунків та інформування податкових служб про рух коштів тільки за одним із них (найменш завантаженим);
- здійснення фіктивних товарних і фінансових операцій, а також виконання фіктивних договорів за участю підстав-

них фірм лише для переведення безготівкових коштів у готівку та приховування реальних обсягів реалізації і доходів підприємства;

- здійснення фінансових і товарних операцій з використанням рахунків інших підприємств без фіксування інформації про операції в бухгалтерській звітності;
- обробка і реалізація вантажів, оформлених у митній декларації як транзитні тощо.

Для виявлення таких порушень використовується інформація з банківських рахунків, пов'язана з фінансовими операціями платників податків, перелік потенційно кримінальних банківських операцій, у тому числі за даними іноземних правоохоронних органів, моніторинг операцій на рахунках клієнтів.

Дієвий контроль та запобігання порушенням у реальному масштабі часу можливі за наявності в податковій службі актуальної інформації з різних джерел (органів державної реєстрації, митних органів, МВС, установ банків, органів державної статистики, ліцензійної палати та ін.), обробка якої потребує створення потужної телекомунікаційної та інформаційно-аналітичної системи, а також наявності висококваліфікованого персоналу. Критичним фактором успіху функціонування податкової служби є те, наскільки швидко вона може обробляти інформацію. Короткий час обробки дає змогу швидше вжити заходів до платника, що змушує його відчутно зацікавленість податкової служби у своєчасній сплаті ним податків.

Свої особливості має контроль за сплатою податків великими платниками, які часто потребують іншого підходу під час перевірки, ніж решта платників податків. Види діяльності щодо уникнення оподаткування таких платників зазвичай мають форми податкових ухилень, а не відкритого шахрайства.

Перевірка великих платників податків потребує іншої кваліфікації працівників податкової служби. При цьому необхідним стає вміння працювати з комп'ютерними системами бухгалтерського обліку, володіти конструктивним трактуванням чинного законодавства та базовими аспектами міжнародного податкового права для підтвердження, що податкове законодавство засто-

совується належним чином. Поглиблений аналіз господарської діяльності платників потребує надання податковій службі права отримувати всю необхідну інформацію з баз даних бухгалтерських систем в електронному вигляді.

Необхідно також встановити жорсткий контроль за дотриманням всіма платниками строків подання податкової звітності та сплатою належних бюджету сум. Наявність такого контролю сприятиме усвідомленню платником того факту, що він постійно перебуває під наглядом податкової служби, і це є одним з елементів політики “податкового тиску”, застосування якої дасть змогу значно підвищити добровільність сплати податків.

Крім зазначеного до особливостей ринкової економіки необхідно зарахувати неухильне збільшення податкових надходжень від фізичних осіб та, відповідно, збільшення випадків їх ухилення від сплати податків. Виявляється також велика кількість випадків, коли окремі громадяни одночасно отримують значні прибутки та соціальні пільги, призначені особам з низьким рівнем доходів.

Підвищення ефективності роботи податкових органів щодо виявлення і притягнення до оподаткування фізичних осіб, які ухиляються від сплати прибуткового податку, базується на одержанні та обробці максимального обсягу інформації про доходи різноманітних категорій громадян, її систематизації і нагромадженні. Інформаційна база даних про фізичних осіб, які ухиляються від декларування отриманих доходів, формується на основі відомостей, отриманих податковим органом як з внутрішніх, так і з зовнішніх джерел.

До інформації з внутрішніх джерел належить інформація, що отримана податковими органами самостійно у процесі виконання ними контрольних функцій (під час документальних перевірок, перевірок з питань додержання встановленого порядку застосування контрольно-касових апаратів, перевірок осіб, які торгують на ринку, торговельних точок, підприємств і організацій, їх філій, фізичних осіб — підприємців).

До інформації із зовнішніх джерел належать відомості про доходи (видатки) фізичних осіб, одержані податковими орга-

нами від підприємств, установ, державних правоохоронних, контролюючих органів та інших організацій, де такі доходи фіксуються.

Одним з основних принципів роботи реформованої податкової служби в ринкових умовах має бути довіра до платника, поки не буде підтвердження того, що він цією довірою зловживає. Для реалізації такого підходу податкова служба повинна мати у своєму розпорядженні повну, достовірну та оперативну інформацію про всі аспекти господарської або іншої діяльності платника, пов'язаної із виникненням об'єкта оподаткування.

Однак наявність такої інформації покладає на працівників податкової служби і податкову службу в цілому велику відповідальність за її конфіденційність та неможливість використання для протиправних дій. Платники податків мають бути впевнені, що інформація, яка надходить до податкової служби, у надійних руках: чим більше платників податків вірять, що податкова служба обережно використовує дані, тим більше вони схильються до відкритості та чесності у взаєминах з нею.

З метою реалізації зазначеного окреслено напрями модернізації ДПС України. *Програма модернізації* державної податкової служби України (далі — Програма) складатиметься з двох послідовних етапів.

Перший етап (2002–2006 рр.) — повний опис системи управління та операційної діяльності; реорганізація податкових органів та їх консолідація; впровадження пілотних проектів з модернізації основних напрямів діяльності податкових органів: реєстрація платників податків, облік та обробка податкової звітності, управління документами, погашення податкового боргу, податковий аудит, обслуговування платників податків.

Другий етап (2007–2011 рр.) — завершення реорганізації податкових органів та їх консолідації з виконанням усіх заходів соціально-психологічного захисту; впровадження модернізованих операційних та управлінських процесів; модернізація виконавчого управління та управління людськими ресурсами; навчання працівників; впровадження інформаційно-аналітичної системи державної податкової служби України.

Модернізація державної податкової служби України передбачає проведення ретельно підготовлених заходів операційного та організаційно-управлінського характеру для підвищення інституційних спроможностей податкової служби, що сприятиме сталому економічному зростанню, яке забезпечить підвищення рівня підприємництва та розвитку економіки.

Основними складовими ДПС є операційний та організаційно-управлінський компоненти.

Основні операційні функції ДПС України пов'язані з реєстрацією платників податків, обліком податків, обробкою декларацій, наданням послуг платникам податків, стягненням податкових заборгованостей, провадженням справ про банкрутство та конфіскації, плануванням податкових перевірок, здійсненням податкових перевірок (аудитів), роботою з операційної діяльності з боку інформаційно-аналітичної системи. Модернізація операційного компоненту передбачає докорінну перебудову операційних процесів, вилучення з них недоцільних операцій, максимальну заміну ручних операцій їх комп'ютерним виконанням. Крім того, необхідно враховувати вимоги зручності та прийнятності таких процесів для платників податків. При цьому планується масове підвищення як загальної, так і спеціальної кваліфікації податкових службовців шляхом їх перманентного навчання та перенавчання.

Однією з основних операційних функцій ДПС, що відповідає за реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — платників ПДВ, є реєстрація платників податків. За Проектом модернізації ДПС передбачається всі процедури реєстрації спростити, скоротити та зробити зручнішими для платників, що реалізуються за принципом “одного вікна”.

Модернізація обліку податків має поліпшити роботу щодо отримання достовірної інформації з банками та Державним казначейством, сприяти уніфікації та спрощенню податкової звітності, удосконалити систему внутрішньої звітності, за якою звіти формувалися б автоматично на основі первинних даних.

Модернізація процесів приймання та обробки податкових декларацій полягатиме у створенні для платників та податківців зручних процедур, процесів та умов декларування.

У рамках Проекту планується створити потужну систему надання послуг платникам податків. Платнику надаватиметься можливість: отримання інформації через засоби масової інформації (електронною поштою, через інтернет, поштою, факсом тощо), отримання початкових безкоштовних консультацій для новостворених підприємств, навчання на їх замовлення, аудиту на їх замовлення, регулярного інформування про стан його податкових зобов'язань.

Операційна функція стягнення буде застосовуватися таким чином, щоб це застосування не припиняло діяльності підприємств, а надавало платнику можливість продовжувати ділову активність з одночасною ліквідацією податкової заборгованості. Таке стягнення має базуватися на ефективній системі обліку заборгованостей, термінів їх сплати, перевірки істинності наданої платником інформації, моніторингу фінансового та матеріального стану боржника.

Проектом передбачено запровадження автоматизованого формування плану аудиторських перевірок платників податків та контролю за виконанням таких планів. Для підвищення ефективності перевірок аудит має складатися з процедур, що базуються на математично достовірних оцінках ризиків виникнення ухилень від сплати податків, повному і своєчасному доступі до даних митної служби, банківської сфери, служб МВС, державної автоінспекції, сфери страхування, служби безпеки, зовнішньоекономічної служби, дипломатичної служби, розширеної інформації про великих платників, іншої інформації від третіх сторін. Модернізація аудиту — це насамперед впровадження функціонального принципу організації документальних перевірок.

Модернізація роботи з апеляціями має зводитися до впровадження прозорих, неупереджених, стандартних процедур розгляду апеляцій, поліпшення практики узагальнення досвіду розгляду скарг з метою виявлення помилок та їх запобігання у діях податкових службовців, значного скорочення часу реагування на скарги, створення та впровадження внутрішньої програми підтримки для вирішення проблем платників, які не задоволені обслуговуванням, поліпшення практики судових розглядів.

Проектом передбачено реорганізацію роботи підрозділів за функціональною ознакою і створення служби з розгляду особливих випадків. Її обов'язком буде вивчення ситуації, в якій опинився платник, залучення з додаткових джерел (МВС, банківських установ, органів місцевої адміністрації і т. ін.) і перевірка достовірності інформації про платника, вирішення питання з використанням стандартних процедур (податковий кредит, реорганізація боргу тощо).

У свою чергу, організаційно-управлінський компонент діяльності ДПС призначено для забезпечення її діяльності. Він складається з організаційної структури, виконавчого управління, управління людськими ресурсами, внутрішнього контролю та запобігання корупції.

Модернізація організаційно-управлінського компонента передбачає насамперед скорочення кількості та укрупнення (консолідацію) податкових органів районного та обласного рівнів. Це дасть змогу істотно зменшити видатки на утримання податкових органів, але вимагатиме відповідних принципових змін в операційних процесах з метою забезпечення діяльності ДПС.

Основним напрямом Концепції реформування організаційно-управлінської діяльності є раціоналізація організаційної структури ДПС України. Модернізація організаційної структури полягатиме у типізації органів ДПС на кожному рівні, зменшенні кількості органів ДПС на обласному рівні до 6–10, на районному рівні – до 129–150 при збереженні місцевих підрозділів, створенні центрів обробки декларацій у кількості 4–6, побудові операційних підрозділів за функціональною ознакою, розширенні мережі офісів великих платників у міру виникнення такої регіональної доцільності.

Юридична підтримка роботи ДПС є одним з найважливіших чинників забезпечення дотримання прав платників в умовах постійних змін податкового законодавства. Для поліпшення роботи юридичної підсистеми необхідні такі заходи: значне підвищення професійного рівня працівників юридичної служби; переміщення акцентів у роботі на підтримку прав платників; підсилення юридичної обґрунтованості дій підрозділів ДПС,

що безпосередньо працюють з платниками (аудит, стягнення, апеляції і т. ін.).

Мета модернізації виконавчого управління полягає в забезпеченні чіткої, злагодженої, прозорої, керованої і оперативної роботи всіх ланок нової організаційно-управлінської структури. Це має зумовити скорочення витрат на утримання адміністративно-управлінського персоналу.

Модернізація управління людськими ресурсами повинна розглядатись у двох аспектах — короткостроковому та стратегічному. Короткострокові реформи передбачають внесення більшої організованості у процес управління персоналом. Стратегічна модернізація управління людськими ресурсами полягатиме у такому: формуванні стратегії використання і розвитку людських ресурсів, визначенні пріоритетів роботи і розвитку персоналу на основі стратегічного плану ДПС; переході від “кадрової політики” до управління людськими ресурсами в умовах ускладнення менеджменту, підвищення ролі знань; поліпшенні прогнозування і планування персоналу в кількісних і якісних параметрах; удосконаленні методів фахового добору і розстановки кадрів; підвищенні ефективності організації діяльності персоналу; посиленні мотивації і стимулювання праці; плануванні розвитку соціального клімату організації; партнерстві спеціалістів сфери управління персоналом та керівників різних рівнів на основі командної роботи, повазі до особистості, розумінні ролі людей.

Основним напрямом модернізації внутрішнього контролю та запобігання корупції має бути досягнення потрібного рівня фінансової прозорості. Це буде досягнуто шляхом поглиблення поінформованості платників, зміцнення їх довіри до податкової політики, спрощення та стабілізації процедур адміністрування податків, забезпечення відомчої підтримки й захисту прав платників. Особлива увага приділятиметься запобіганню неоднакового застосування податкового законодавства.

Основними сферами застосування інформаційних систем підтримки прийняття рішень мають стати розробка стратегічного плану ДПС, аналіз можливих наслідків впровадження податкових законодавчих актів, підтримка застосування опера-

тивних управлінських заходів, моніторинг ефективності роботи податкових органів, галузей економіки, регіонів країни тощо.

Одночасно з розбудовою аналітичних спроможностей важливим також є удосконалення обмінів інформацією між рівнями ДПС, Міністерством фінансів, Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції, Верховною Радою, Пенсійним фондом, Державним комітетом статистики та ін.

З огляду на викладене слід констатувати, що реформування податкової системи є комплексним, актуальним, ґрунтовно вагомим завданням, результатом виконання якого має стати вигідна праця в Україні, і сприяти цьому процесу насамперед має удосконалена податкова система.

Нині Проект модернізації державної податкової служби України відбувається за підтримки Світового банку в межах програм реформування державного, фінансового та приватного секторів економіки України.

З метою впровадження процесу модернізації податкової служби України за поданням керівництва ДПА України КМУ прийняв постанову від 19 вересня 2001 р. № 1454 “Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби, Державної податкової адміністрації з правами юридичної особи”¹.

Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби у функціональній діяльності має бути своєрідним “мозковим центром”, ініціатором та каталізатором майбутніх перетворень у податковій службі.

Основні функції Департаменту:

- взаємодія з представництвами та робочими органами МВФ, МБРР та іншими зовнішніми і внутрішніми організаціями з питань стратегії розвитку та модернізації органів державної податкової служби України, вивчення та організація впровадження передового досвіду податкових служб інших країн;

¹ Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби: постанова Державної адміністрації від 19 вересня 2001 р.

- розробка проектів удосконалення бізнес-процесів адміністрування податків і зборів, підготовка та проведення їх пілотного впровадження; проведення аналізу результатів апробації та підготовка висновків про удосконалення розроблених проектів для майбутнього їх впровадження;
- розробка основних напрямів розвитку інформатизації державної податкової служби України, координація робіт з питань методології та технології проектування інтегрованої автоматизованої інформаційної системи державної податкової служби;
- збирання і узагальнення потреб, розробка планів забезпечення органів державної податкової служби України програмно-технічними комплексами;
- навчально-методичне забезпечення програми модернізації державної податкової служби України, розробка навчальних курсів та методичних посібників;
- навчання персоналу органів державної податкової служби, визначених для проведення апробації та дослідної експлуатації нових інформаційних технологій.

Найважливіші завдання на найближче майбутнє:

- впровадження з керівництвом Міжнародного банку реконструкції та розвитку повномасштабного проекту модернізації державної податкової служби;
- розробка нових бізнес-процесів адміністрування податків і зборів відповідно до проекту Податкового кодексу;
- розробка системи обробки електронної податкової звітності та на її базі — системи електронного аудиту;
- модернізація інформаційної інфраструктури та створення корпоративної телекомунікаційної мережі;
- організація розробки програмного забезпечення перспективної інтегрованої автоматизованої інформаційної системи ДПС України на базі нових інформаційних технологій.

Розуміючи необхідність докорінної зміни податкової системи, Державна податкова адміністрація України вважає, що податкова реформа потребує не лише зміни законодавства, що регулює розміри і процес стягнення податків, а й модернізації

податкової служби, приведення її у відповідність до вже здійснених ринкових перетворень. Сьогодні також схвалена організаційна структура майбутньої державної податкової служби України змішаного типу, сутність якої полягає у структурно-організаційній перебудові та розподілі функцій між податковими підрозділами. Інформаційна система податкових інспекцій має бути стандартизованою, навантаження на податкових інспекторів – мінімальним.

Намагаючись виконати Програму модернізації на шляху приєднання України до світової економічної спільноти, враховуючи досвід інших держав при створенні податкового поля, визначено такі основні принципи функціонування зазначеної Програми:

- адміністрування податків відбувається з найбільшою ефективністю при мінімальних витратах тільки за рахунок добровільної сплати податків;
- тільки освічений платник податків може вчасно виконувати свої податкові зобов'язання відповідно до норм чинного законодавства;
- податкова адміністрація повинна мати змогу та вміти надавати платникам податків корисні послуги, що сприятиме добровільності сплати податків і у свою чергу збільшить суми надходжень до бюджету;
- новітні комп'ютерні технології можуть певним чином полегшити виконання поставлених перед ДПС завдань;
- діяльність податкового відомства повинна спиратися на таке податкове законодавство, яке закладає норму однакового та справедливого ставлення до таких платників податків, які добре розуміють ці норми, що, у свою чергу, дає змогу досягти високого рівня добровільності сплати податків. Потрібно створити таку податкову службу, яка навіть при недосконалих законах могла б на достатньому рівні забезпечувати доходами бюджет.

Необхідно планувати роботу таким чином, щоб ідеологія налагодження партнерства між державою і підприємцем увійшла в повсякденну практику, щоб зміцнювалася довіра і взаєморозуміння між податковим працівником і платником податків, щоб

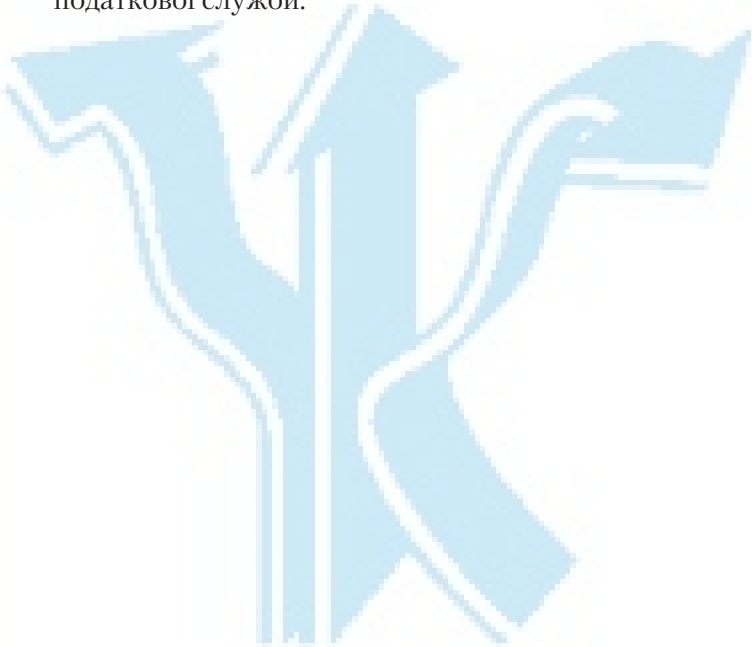
внаслідок реформування податкової служби вигідною насамперед стала праця в Україні.

Контрольні питання

1. Спираючись на рекомендовану літературу, назвіть основних теоретиків кожного з трьох етапів розвитку теорії модернізації.
2. Що мається на увазі під удосконаленням нормативної і ціннісної систем? Які норми й цінності є визначальними для нинішнього етапу суспільно-політичного розвитку України?
3. Виходячи з того, що політична модернізація розвивається у двох основних вимірах (стихійно й цілеспрямовано), спробуйте визначити, який із них був домінуючим в Україні від часу здобуття нею національно-державної самостійності дотепер.
4. Яка з основних характеристик політичної модернізації є найважливішою і чому?
5. Яка мета і стратегічні напрями податкової реформи ДПС України?
6. З яких етапів складатиметься Програма модернізації державної податкової служби України?
7. Назвіть вітчизняні та міжнародні організації, які беруть участь у розробці програми модернізації ДПС та Плану впровадження проекту.
8. Які кроки було і буде здійснено у процесі реорганізації та подальшого удосконалення організаційної структури податкової служби?
9. Які основні очікувані результати модернізації податкової служби?
10. Які особливості соціально-економічної ситуації, в якій розпочалася модернізація ДПС?
11. Який принцип закладено в основу модернізації організації структури державної податкової служби України?
12. Назвіть основні функції і завдання Департаменту розвитку та модернізації ДПС України.

Завдання

1. Назвіть основні події з історії створення та розвитку податкової служби України.
2. Які наступні кроки, на вашу думку, треба зробити щодо реорганізації ДПС?
3. Запропонуйте свій варіант реформування державної податкової служби.



МАУП

СУЧАСНА ПОДАТКОВА СИСТЕМА ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН ХХ ст.

9.1. Структура податків та податкової служби Франції, Німеччини, Польщі, Чехії

Структура податкової служби Франції дуже ускладнена. Одна з причин цього — відповідна політика країни.

Податкова система Франції одна з найдавніших. Вона виникла більш як 250 років тому і постійно поповнювалася новими положеннями. Відомо, що основне завдання податкової системи — збирати кошти для фінансування державних витрат. Але також треба брати до уваги питання соціальної справедливості. Відповідно, чим більше намагаються зробити податкову систему країни соціально справедливою для всіх верств населення, тим складнішою стає ця система. Ось чому в податковому законодавстві Франції існують тисячі різних винятків і пільг.

Наведемо декілька прикладів.

У Франції, як і в більшості європейських країн, процентні ставки за кредитами залишаються незмінними. Зазвичай вони становлять 15 %. Наприклад, ви заробляєте 1000 дол. на процентах з кредиту. Оскільки ставка оподаткування становить 15 %, то 150 дол. податку треба сплатити з цих 1000 дол.

Якщо ваша заробітна плата становить 1000 дол., а податок — 30 %, то відповідно сума податку становить 300 дол.

Якщо ви отримуєте проценти, то звичайно це проценти з тих грошей, на які податок вже був нарахований. Іншими словами, ви двічі сплачуєте податок на один і той самий прибуток, який ви отримуєте. Це спричинило прийняття рішення, що оподат-

кування процентних ставок, по-перше, повинно бути меншим за оподаткування заробітної плати і, по-друге, встановлюватися на одному незмінному рівні.

Приклад працівника підприємства. У цьому разі не має значення, чи це його підприємство і він сам приймає себе на роботу, чи він є найманим працівником. За перший рік роботи він отримав 10000 дол. і сплатив 3000 дол. податку (оскільки ставка податку становить 30 %). Наступного року він зустрічає досвідченого радника з податків, який пропонує йому зробити ось що: працівник бере кредит у банку в сумі 100000 дол. і передає його своєму підприємству з процентною ставкою 10 % річних, тобто 10000 дол. Підприємство виплачує працівнику ці 10000 дол. за рік як процентну ставку за кредит. Відповідно сума податку, яку працівник сплатить з цих 100000 дол., але вже отримані з іншого джерела, становить 1500 дол. (оскільки податок з процентної ставки становить 15 %). З цього хитрого підходу працівник зекономив 1500 дол., не сплативши податок.

Зрозуміло, що в реальному житті відбуваються ще більш витончені випадки ухилення від оподаткування. У наведеному прикладі працівник взагалі не сплатить податок навіть 1500 дол., тому що проценти він також повинен сплатити банку, у якого взяв кредит. Ці гроші, що він повертає банку у вигляді процентної ставки, у декларації записуються як гроші, що підлягають поверненню. Тому в результаті замість сплачених 1500 дол. як податок на прибуток, які він отримує з кредиту, що передає підприємству, він сплачує 200 чи 300 дол., оскільки ту саму процентну ставку він повинен сплатити банку, а ці гроші йому державою повертаються.

Отже, якщо існують джерела отримання доходу, оподаткування яких має пільги, то люди намагаються весь свій дохід списати за рахунок цих джерел. У людей з'являється стимул використовувати пільгове оподаткування у корисливих цілях. Звичайно, якщо одна із груп, яка намагається прийняти рішення щодо пільгового оподаткування якоїсь групи людей чи підприємства, досягає свого, тоді, відповідно, виникає інша група, яка хоче досягти для себе таких самих пільг.

Тобто діє загальне правило: податкові пільги, які були запроваджені для того, щоб підтримати соціальну справедливість, завжди спричинюють проблеми в роботі податкової служби. Коли пільга встановлена, то її вже з політичних міркувань складно скасувати. Це якраз і відбулося з французькою податковою системою і призвело до того, що вона стала складною для розуміння.

Податкова система не працюватиме ефективно, доки податкове законодавство не буде написане у простій формі.

Практично країни Центральної Європи мають ідентичну структуру податкової системи, але, звісно, існують і відмінності.

Зазвичай податкова адміністрація має триступеневу структуру:

- центральний рівень (Міністерство фінансів). Мінфін займається не лише податками, а й здійснює контроль і розробку законодавства з питань банківської системи;
- регіональний рівень;
- рівень місцевих податкових.

Така структура характерна майже для всіх європейських країн. Франція відрізняється від них тим, що податкова організація там має чотириступеневу структуру:

- центральний рівень (один центральний апарат);
- регіональний рівень (20 регіональних служб);
- провінції (119 провінцій);
- місцеві податкові (близько 900 служб).

Податкова організація має вертикальну структуру.

На центральному рівні функціонує генеральний податковий директорат. Ця структура займається питаннями, що стосуються податків. Директорат поділений на такі функціональні служби:

- Служба кадрів і бюджету здійснює планування кількості працюючих, підбір та розстановку кадрів у податковій системі, а також організовує оплату праці працівників податкового апарату. Така служба існує в кожній податковій системі європейських країн.
- Управління з обробки інформації. Це питання особливо важливе для Франції, тому що, як уже зазначалося, зако-

нодавство Франції складне і заплутане і тільки складна комп'ютерна програма може порахувати, яку суму податку підприємство має сплатити. Щоб порахувати податки підприємства, необхідно ввести всі дані у комп'ютер і за спеціальною програмою здійснити відповідні розрахунки.

Працівники центрального апарату отримують необхідну інформацію від регіонів. Регіональні підрозділи отримують інформацію від провінцій, а провінції — від місцевих підрозділів. Ефективніше було б передавати інформацію прямо до центрального рівня, тоді вона була б дієвіша.

Центральний апарат має доступ до комп'ютерних баз даних усіх рівнів. Але при передаванні інформації на верхній рівень існує жорстка вертикаль, інформація з нижчого рівня повинна послідовно дійти через усі інстанції до центрального апарату, що потребує значних витрат часу.

Що стосується Австрії, то там є можливість передавати інформацію із місцевого рівня безпосередньо до центрального апарату через спеціальні комп'ютерні канали. Але використовуються ці канали лише у разі необхідності швидкого прийняття важливого рішення

- Управління земельного податку.

- Управління апеляцій. Особливістю Франції є те, що подана апеляція з нарахування суми податку за доходом і за прибутком проходить через три інстанції адміністративним шляхом. Ось чому деякі апеляційні розгляди іноді тривають десятиріччями. У Франції найдовший розгляд тривав 22 роки. Простежимо процес розгляду апеляції.

Наприклад, ви подаєте апеляцію до місцевої податкової служби, і вона дає незадовільну для вас відповідь. Тоді ви звертаєтеся до провінційного апарату. На провінційному рівні перевіряється не лише правильність виконання розрахунків на основі податкового законодавства, а й законність розгляду апеляцій на місцевому рівні. Ті ж проблеми виникають, коли апеляція надходить до регіонального рівня. Якщо апеляція дійшла до центрального апарату, то там розглядають питання, пов'язані з порушенням законодавства. В окремих випадках платник

податків може звернутися до суду. Судова система також поділена на рівні. Щоб скарга потрапила до Верховного Суду, вона повинна пройти всі ці рівні. Одна скарга може пройти 5 інстанцій. А це дуже багато. Що стосується судових розглядів, то тут розглядатимуться справи, що пов'язані з порушенням законодавства.

- Навчальний центр. Навчання має відбуватися на центральному рівні, щоб переконатися, що по всій території країни застосування законодавства і різних положень податкових законів є однаковим. На цих курсах повинні навчатися найкращі спеціалісти податкової системи. Навчання має бути на високому рівні.

В Австрії, наприклад, таким навчанням за рік охоплено 3 тисячі спеціалістів при загальній кількості працівників-податківців у податковій 20 тисяч.

- Служба земельного реєстру. Питання, що стосуються землі, повинні розглядатися на місцевому рівні.

- Головне управління міжнародних аудитів. У Франції це управління здійснює аудит 20 великих підприємств, що займаються міжнародною діяльністю. Це якраз та відмінність, що характерна для Франції. Спеціалісти податкової вважають, що аудит підприємства потрібно здійснювати на місцевому рівні. Тому що провести перевірку підприємства можна тільки тоді, коли податковий інспектор сам працює на території підприємства. Щоб здійснити аудит підприємств, податковий інспектор повинен знати все, що стосується виду діяльності цього підприємства. Спеціалісти з міжнародного аудиту повинні знати іноземні мови.

- Управління централізованої перевірки груп підприємств. Групи підприємств — це підприємства, філіали яких розміщені по всій країні. Таке управління може провести перевірки 10–20 таких великих підприємств. Подібний аудит повинен здійснюватися на місцевому рівні. Що стосується особливо великих підприємств, що працюють як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку, то аудит там здійснюється безперервно з перевірки документації цього підприємства. Всі ці перевірки проводяться на території підприємства.

- Статистичне управління. Вони подають інформацію про здійснення перевірок підприємств за фінансовими даними. Існують відповідні співвідношення, які з часом не змінюються. Одне з них — співвідношення прибутку і обсягу продажу.

Відомо, що люди подають неправильну інформацію для того, щоб платити менший податок. Молоді люди, які тільки почали свою кар'єру, не мають ще достатньої мужності, щоб відкрито ухилитися від податків. Все починається з маленького. Потім, коли вони помічають, що їх не піймали, вони стають упевненіші. Все це закінчується тим, що вони взагалі не хочуть сплачувати податки. Тому статистичні управління розраховують відповідні співвідношення показників діяльності підприємств, які можуть свідчити про викривлення звітності. За нормальних умов ці співвідношення залишаються незмінні. Податкова служба може зібрати відомості за основними напрямками економічної діяльності підприємства. При роботі з малими і середніми підприємствами, аудит яких відбувається раз на 15 років, зібрана інформація може допомогти у разі підозри щодо достовірності звіту та повноти сплати податків.

Це були структури центрального рівня. Структура регіональних і провінційних рівнів схожа зі структурою центрального рівня. У Франції структура податкової системи дуже централізована¹.

Структура і організація податкової системи Німеччини

Країна поділена на 16 регіонів, які називаються лендорами. До об'єднання західної і східної частин Німеччини було 11 земель як територіальних одиниць. Західній Німеччині довелося відкривати податкові адміністрації на місцевому рівні на території східної Німеччини. Відповідно східних податкових інспекторів потрібно було навчити працювати по-новому.

Центральним апаратом на цьому рівні є Міністерство фінансів. Воно поділено на департаменти. До структури Мінфіну

¹ *Бабкіна О. В.* Політична модернізація суспільства: теоретичні основи // Проблеми сучасної політики та шляхи її здійснення: Тези доповідей і виступів Всеукраїнської науково-практ. конф. — Одеса, 1993.

входить федеральний департамент з державного боргу. У цьому відмінність структур Франції і Німеччини. У Франції адміністрація із зовнішнього боргу, яка відповідає за позику іноземних коштів у країну, відокремлена від агентства, що займається податками.

Що стосується Німеччини, то ці два департаменти належать до організаційної структури Міністерства фінансів.

Наступний департамент — департамент з монополій. У Німеччині є так звана монопольна плата, до якої належать податки на споживання алкоголю, тютюнових виробів, бензину. Ця плата розглядається як тип податку.

Департамент з банківської діяльності — це регулятивне відомство. Воно стежить за фінансовою стабільністю банків. В Австрії також є таке відомство.

Власне ідея, які департаменти будуть включені до Міністерства фінансів, полягає в тому, що якщо один із департаментів буде відомством з нагляду за діяльністю банківської системи, тоді банки будуть допомагати збирати податки. Але це не спрацювало і зрозуміло чому. Звідки банки отримують гроші? Як від державного сектора економіки, так і від приватного. Ось чому уряд намагається, щоб банки були на його боці. Але хто є клієнтами банків? Платники податків. І як будь-яка економічна одиниця, яка хоче вижити, банки повинні понад усе ставити інтереси своїх клієнтів. Інакше в умовах конкуренції вони не зможуть вижити.

Банки дуже обережно надають податковій адміністрації інформацію. Якщо отримана від них інформація не на 100 % відповідає закону, то клієнт банку, платник податків, може подати до суду.

На сьогодні банки і банківська система є важливими для економіки. Економічний розвиток неможливий без ефективно функціонуючої банківської системи. Тому не слід покладати великі надії на те, що банки співпрацюватимуть із податковою адміністрацією.

Що стосується проведення перевірки, аудиту, то тут задіяні три сторони: податковий інспектор, платник податку і його

банк. Як можна дізнатись, яким чином було здійснено платежі? Платника податку просять надати відомості про його банківські рахунки. Якщо платник податку не надає таких даних, то податкові інспектори самі мають право натиснути на нього або знайти канали для одержання такої інформації, але в такому разі платника податку оштрафують і суми штрафу будуть великі. Ще податкова може реконструювати його можливий дохід, якщо він відмовляється подавати інформацію про свій банківський рахунок.

Працівники податкової повинні мати інформацію про потік грошових коштів. Але тут треба бути обережними.

Наприклад, податкова адміністрація отримала інформацію про банківський рахунок. Якщо платник податку – велика компанія, то потрібно буде багато документів.

Платник податку може дозволити увійти до його комп'ютерної мережі і скористатися даними, які там є. Але невідомо, чи надає платник податку всі відомості і чи за всіма рахунками.

Не так легко розібратися в усіх банківських рахунках і простежити за потоком грошових коштів. Тільки тоді, коли є достатньо підстав, щоб узяти під сумнів чесність платника податку, можна отримати дозвіл суду про використання інформації щодо банківського платежу без дозволу платника податку. З цим рішенням суду потрібно йти до банку. Необхідно знати ім'я цієї юридичної чи фізичної особи, щоб перевірити її банківські рахунки. Банк зобов'язаний надати податковому інспектору відомості про всі банківські рахунки, які відкриті на ім'я цієї юридичної чи фізичної особи. При цьому працівник податкової служби не має права вимагати, щоб йому подали всі рахунки цієї юридичної чи фізичної особи.

До Міністерства фінансів входять також департамент із страхування і федеральний податковий департамент, який безпосередньо займається податками і має центральний апарат.

Розглянемо німецьку особливість. Німецька система окрім сильного центрального апарату має ще регіональний апарат (земельний). На рівні кожної із земель (регіонів) є своє Міністерство фінансів. Відповідно, на сьогодні Німеччина має 16

територіальних одиниць, які називаються землями, і 16 земельних Міністерств фінансів. Зазвичай на посаду міністра обирають політика, а не фахівця з податків. Людина, яка розуміється на податках і до думки якої прислуховуються, — сенатор чи перший заступник. Він є державним службовцем. Зазвичай на цю посаду обирають спеціаліста вищого класу. Можуть обрати професора університету, який вийшов на пенсію, або високопоставленого працівника податкової служби. Сенатор відповідає за виконання податкового законодавства.

Кожна із земель має директорат. Їх структура схожа із структурою центрального апарату. Чому схожа, а не ідентична? Тому що в кожній землі є свої особливості, які характерні для цього регіону.

Отже, центральним апаратом є федеральний податковий департамент, а на рівні кожного регіону функціонує земельний директорат.

Земельний директорат не зобов'язаний керуватися інструкціями, які видані федеральним департаментом.

З федерального рівня на земельний даються керівні вказівки, але вони повинні надсилатися всім землям одразу. Тому перед тим, як їх розробляти, іде довгий процес консультацій з усіма землями. Тільки у разі згоди половини земель з доцільністю цих керівних вказівок вважається, що вони набули чинності.

У Німеччині є така особливість, що з деяких податкових питань рішення приймає національна асамблея. Інші податкові питання розв'язуються на рівні кожної із земель.

Обсяг податків, що збирається на федеральному рівні, становить 85 %. Це прибутковий податок, податок з прибутку підприємств, ПДВ, податки на подарунки і на спадщину, монопольні податки.

15 % податків встановлюються на регіональному рівні. Одним з таких податків є податок на страхування.

Більшість податків, що стосуються земель, приймаються на регіональному рівні. Рішення, що стосується ставок податку на якійсь конкретній землі, приймається також керівництвом регіонів.

На рівні міського муніципалітету встановлюються конкретні ставки податку. Базова основна ставка податку, яка встановлюється на регіональному рівні, становить 0,8 %. Це рішення приймається на регіональному рівні. Міська влада приймає рішення, що це треба помножити на 2,5. Відповідно податок становить 2 %.

Земельний рівень. Землі повністю незалежні від центрального рівня. Є свій директорат, який має функції нагляду і спостереження.

Існують податковий і митний відділи. Вони мають загальну комісію, членами якої є представники податкової та митної служб, оскільки податкові і митні питання тісно пов'язані. Цей комітет не має свого статуту. Спеціалісти з податкової і митної служб мають можливість співпрацювати і обмінюватися інформацією. Для цих служб обмін інформацією дуже важливий.

Місцеву податкову очолює директор. Залежно від розміру податкової директор може брати чи не брати участь у виконанні адміністративної діяльності.

Керівник має секретаря, який відповідає за кадрові питання. Він має знати дисциплінарне законодавство і питання загальної організації роботи податкового офісу.

При керівнику працює ще декілька спеціалістів. Залежно від складності податкової системи країни є працівники з прибуткового податку, а також радники з податку на прибуток підприємств. Для маленьких офісів це може бути один фахівець з двох податків. Крім того, є фахівець з питань ПДВ, а також з нарахування податку на подарунки і на спадщину.

Керівнику підпорядковані різні відділи.

Відділ оцінки. Тут розглядають декларації, а потім виконують стандартизовану процедуру контролю за заповненням декларації. У цьому відділі не перевіряють всю декларацію, а лише окремі показники, які вкрай необхідні.

Приклад. Підприємство бере позику в банку, за якою має сплачувати процентну ставку до банку. Але банк автоматично з цієї процентної ставки, наприклад 15 %, перераховує податок до місцевої податкової адміністрації. Усі такі показники, які

відображаються в декларації підприємства, обов'язково перевіряють спеціалісти відділу оцінки.

Крім того, працівники цього відділу аналізують баланс підприємства і, відповідно, дебет і кредит. Наприклад, вони можуть звернути увагу на амортизацію або на показники минулого і поточного року, а також на суму податку за дивідендами порівняно із загальним обсягом. Робота здається простою, але, враховуючи обсяг декларацій, який необхідно розглянути (від 600 до 1000), вони повинні знати, на що насамперед необхідно звертати увагу. Щоб спеціалісти відділу оцінки змогли швидко виконати роботу, потрібно 2–3 роки їх цього навчати.

Аудит на малих підприємствах проводиться один раз на 15–20 років, тому спеціалісти відділу оцінки повинні мати високу відповідальність і добре знати податкове законодавство.

Відділ оцінки має підвідділи.

Один з них — підвідділ з найму. Якщо, наприклад, людина здає чи наймає квартиру, то ця інформація буде перевірена спеціалістами підвідділу з найму.

Також є особливо важливі сфери виробничої діяльності, за якими створено спеціальні підвідділи. Загалом немає загальних правил поділу на підвідділи, все залежить від рішення місцевої податкової адміністрації, але повинні бути підвідділи, які займаються питаннями готівки. Що тут мається на увазі? Це декларації представників таких спеціальностей, де оплата послуг часто відбувається готівкою. Це лікарі, адвокати.

Також повинні бути підвідділи з роботи з деклараціями, де застосовується метод нарахування для тих платників податків, які повинні подавати баланс роботи свого підприємства.

Бухгалтерський відділ. Цей відділ відстежує сплату податків. Бухгалтерський відділ структурно повинен бути відокремлений від відділу оцінки, оскільки відділ оцінки визначає суму податку, яка має бути виплачена, а бухгалтерський відділ встановлює, коли ця сума повинна бути сплачена і за якими податками сплачена вже відбулася.

З цих двох питань теж повинні бути підвідділи. Працівники, які працюють у підвідділі, що встановлює, коли повинен

бути сплачений податок, не повинні мати доступу до інформації підвідділу, який встановлює, за якими податками вже була здійснена сплата.

Відділ примусового збирання. Спеціалісти цього відділу повинні мати здібності до спілкування з людьми, тобто комунікативність, а також бути терплячими і мати почуття гумору. Іноді ця робота дуже небезпечна. Існує також відділ аудиту чи перевірок.

Структура податкової адміністрації Польщі

Структура податкової адміністрації Польщі, на відміну від багатьох країн, має не три, а два рівні — центральний і місцевий.

Податкова система сучасна. На центральному рівні — Міністерство фінансів. Воно займається питаннями податків і бюджетом. Міністерство фінансів містить управління за різними типами податків. Такий поділ дуже важливий.

Так, існує управління непрямих податків, або податків однієї юридичної особи, що сплачуються іншою юридичною особою. ПДВ — непрямий податок. Він сплачується продавцем, але ця сума входить до ціни товару, яку сплачує покупець.

Управління прямих податків збирає прибутковий податок і податок на прибуток підприємств. Що більше ви заробляєте, то вищі ваші податкові зобов'язання.

У Великобританії, якщо заробіток становить до 4000 фунтів стерлінгів, то сплачувати потрібно 25 %. Якщо заробіток більший — 40 %.

Якщо дохід становить 10000, то сплачують таким чином: спочатку 1000 (25 % від 4000 дорівнює 1000) за перші 4000 тисяч заробітку, і залишається 6000. Із 6000 тисяч 40 % податку — це 2400. Тому загальна сума податку, яку треба сплатити, становить 3400 ($2400 + 1000 = 3400$).

Управління фінансово-фіскального контролю. Працівники цього управління розглядають апеляції на дії податкових працівників місцевих податкових інспекцій. Окремо існує управління фіскального контролю. Воно займається здійсненням податкового аудиту.

Управління фінансової політики та аналізу. Воно розробляє податкові законопроекти. Також частково допомагає інспекторам здійснювати розрахунки аудиту.

В управлінні непрямих податків планують бюджет у розрізі непрямих податків. Спеціалісти, які розробляють законопроекти щодо непрямих податків, повинні також вміти розрахувати внесок цих податків до бюджету.

Обов'язки управління прямих податків. До прямих податків входять податки з прибутку підприємств, податок з некорпоративованих підприємств — юридичних осіб, які включені до комерційного реєстру, для яких існують жорсткі бухгалтерські вимоги. Малі підприємства не реєструються в цьому комерційному реєстрі, тому до них немає таких жорстких бухгалтерських вимог. Тобто існує окремо податок на малі і на великі підприємства. Крім того, в них є податок на прибуток іноземних підприємств.

Управління фіскального контролю здійснює навчання аудиторів.

Місцевий рівень. 337 місцевих податкових, 49 фіскальних палат і 49 офісів відповідають за проведення фіскальних перевірок. Обов'язки місцевих податкових інспекцій: оцінка і збирання податків, проведення реєстрації з метою оподаткування.

Реєстрація платників податків є проблемою навіть для добре розвинених країн. Крім того, місцеві органи виконують прості перевірки, тобто перевіряють документи. Також до обов'язків входить ведення кримінальних справ. Місцеві податкові інспекції вважаються інстанціями першого ступеня, в яких приймаються первинні рішення з податків. Фіскальні чи фінансові палати належать до інстанцій другого ступеня. Міністерство фінансів є інстанцією третього ступеня. Якщо платник податку і цим не задоволений, тоді він подає заяву до адміністративного суду, де справа розглядається незалежним суддею. Цей суд розглядає діяльність податкової адміністрації і приймає вердикт: були якісь порушення в діяльності податкової адміністрації чи ні.

Фіскальні податкові органи є другою інстанцією при розгляді апеляцій. Вони контролюють і здійснюють нагляд за діяль-

ністю місцевої податкової. Відділи чи офіси фіскального контролю здійснюють фінансові перевірки усіх великих підприємств. Виконують спеціалізовані фінансові перевірки щодо міжнародних зв'язків та великих груп підприємств. Наглядають за цінами, що контролюються.

Особливістю польської податкової системи є велика кількість податків. Податки платник не сплачує сам, їх автоматично вилучають.

Приклад: 15 % нараховується на якусь суму і ви отримуєте 100 дол. з процентів, тоді банк виплатить вам 85 дол. і 15 дол. піде на рахунок податкової адміністрації. Така система розрахунків у Польщі використовується майже на всі податки.

Наприклад, якщо заробітна плата 200 дол., тоді ваш роботодавець виплатить вам 160 дол., а 40 дол. він сплатить до податкової адміністрації. Це має великі переваги. Банк має більше грошей, ніж працівник. Податки простіше стягнути з банку, аніж із певної особи. Також від банку маємо менший ступінь протистояння у сплаті податку, оскільки клієнт отримує певну суму грошей і йому не потрібно платити особисто.

Існують інші типи доходів, які оподатковуються через утримання податку. Це всі види пенсій. У цьому разі пенсійна установа є відповідальною за сплату цього податку. Деякі незалежні особисті послуги, наприклад, якийсь експерт працює на уряд, але не як постійний працівник, а як незалежний агент. Найбільша категорія, що підлягає такому типу оподаткування, — це латентні справи, сплата з банківських процентів, дивіденди і будь-яке розподілення прибутків. Ця система відкрита для зловживань. Все залежить від чесності того, хто отримує чи нараховує податок. Пенсійні установи досить надійні. Банки менш надійні. Приватні організації потрібно контролювати майже постійно.

Це мабуть і є найцікавіший факт з роботи податкової служби Польщі. Складається таке враження, що податкова служба працює добре.

Є тільки одна країна в Європі, яка платить банкам за послуги, які вони їй надають. В Італії до 1997 року банки збирали податки для уряду, але через те, що уряд недостатньо платив їм за таку

роботу, банки відмовилися від цього. Тоді уряд притягнув їх до відповідальності. Це єдина країна, де банки збирають податки.

Пенсійна установа відокремлює суму грошей і сплачує її до податкової служби. До цих податків входить оплата із соціального страхування. У Польщі пенсії підлягають оподаткуванню. Фонди соціального страхування нараховують цей податок.

Наприклад, ви отримуєте пенсію 80000, припустимо, ви маєте розмір соціального страхування, що становлять 15 % — це буде 12000, різниця 68000 буде відокремлена від оподаткування. Таким чином, ця сплата із соціального страхуванню включає суму на ваше майбутнє пенсійне забезпечення. Але ви не сплачуєте податок з цих 12000. Якщо у вас прибутковий податок становить 25 %, тоді ще мінус 17000, але це буде 25 % від 68000. Що ж ви тоді отримаєте як заробітну платню? А отримаєте ви 51000 (68000 – 17000). Ця цифра в кожній країні буде різна. Щодо грошей, які йдуть до пенсійного фонду, то вони були виключені із цієї суми.

Структура податкової адміністрації Чехії

Чехія і Польща співпрацюють у різних сферах, обмінюються досвідом. У Чехії податкова система дуже схожа з польською податковою системою, але тут вищі ставки. У Чехії три рівні податкової структури:

- центральний рівень;
- регіональний рівень (8 регіональних податкових служб);
- місцевий рівень (223 місцеві податкові служби).

Близько 600 чоловік працює у Празі, а у маленьких податкових приблизно 20 чоловік.

У Чехії застосовують такі податки: 25 % — податок з дивідендів та з прибутку, 15 % — з банківських депозитів, 25 % — з роялті, 25 % — з передавання прав власності і 25 % — податок з позик. Ці утримувані податки подібні до польських.

У Німеччині, наприклад, утримуваний податок становить 30 %. Люди намагаються розмістити свої гроші у Люксембурзі, де взагалі відсутній такий податок. Зрозуміло, що вони не декларують ці гроші. Це означає, що країна може бути багатшою через залучення іноземного капіталу. Німеччина мала одне з

найскладніших банківських законодавств, яке потім було спрощене. Це було досягненням податкової адміністрації. Нині більшість банків північної Німеччини порожні, тому що майже всі гроші були переказані до банків Люксембургу. На півдні та сама ситуація, тільки там гроші пішли до Швейцарії і до Австрії, тому що в Австрії громадяни і резиденти інших країн не сплачують податків з банківських процентних ставок.

Податковий аудит — це життєдіяльна і важлива функція податкової адміністрації. Багато роботи аудиторів виконують за допомогою комп'ютерів. Ці спеціалісти оцінюють і перевіряють правильність заповнення декларації. Дуже часто аудиторів виїжджають на місця для проведення перевірок.

Більшість великих місцевих податкових (у чотирьох країнах, які ми розглядали) мають два управління з проведення аудиту. Одне управління для проведення аудиту на великих підприємствах, а інше для аудиту малих підприємств. Що стосується працівників відділу проведення перевірок великих платників податків, то вони прикомандировані до великої місцевої податкової чи податкової регіонального рівня.

Так, у Франції в Міністерстві фінансів було створено окреме управління для проведення аудиту великих підприємств. Крім того, ці підприємства повинні відкривати свої офіси і штаб-квартири тільки в Парижі. Фахівці цього управління повинні знати англійську мову, оскільки більшість великих підприємств ведуть свою бухгалтерію англійською мовою і більшість контрактів укладено також англійською. Тому у країні таких фахівців-аудиторів на цих підприємствах дуже мало. Аудит великих корпорацій проводиться постійно.

В інших країнах аудити великих підприємств здійснюються силами місцевого рівня. Зазвичай ці перевірки відбуваються на рівні того району, де розташована штаб-квартира цього підприємства.

Підготовка аудиторів малих підприємств відрізняється від програми навчання аудиторів великих корпорацій.

Кожний аудитор спеціалізується за конкретною професією. Тобто один аудитор не перевіряє, наприклад, разом лікарів, про-

давців, водіїв, а перевіряє тільки лікарів або тільки продавців. Це стосовно малих підприємств.

Під час перевірки великих підприємств 90 % проблем аудиторів становлять юридичні проблеми. Досвід показує, що великі підприємства зазначають всі статті свого доходу. Підприємства оснащені комп'ютерними бухгалтерськими системами. Але вони занижують обсяги продажу і прибутку. Для покарання застосовують штрафні санкції.

9.2. Служба внутрішніх надходжень (податкова служба) США

США мають найкращу законодавчу податкову базу, яка підтримує функціонування податкової адміністрації.

У США існує три гілки влади:

- Конгрес (законодавча влада);
- виконавча влада і Президент;
- судова влада.

Законодавчій владі підпорядковуються офіс управління персоналом і офіс управління бюджетом, виконавчій — різні департаменти (як наші міністерства), зокрема Казначейство та Міністерство фінансів. Верховенство над усім має Конституція.

Казначейство є еквівалентом нашого Міністерства фінансів. До його складу входять різні відомства і агентства. Є служба внутрішніх надходжень — це податкова служба США. Крім того, існує Федеральний правоохоронний навчальний центр, який є незалежним відомством. Він розташований у штаті Джорджія.

До складу Мінфіну входять секретні служби, монетний двір, валютний ревізор, митниця, бюро державного боргу, бюро тютюнових і алкогольних виробів, вогнепальної зброї.

Заступник міністра фінансів з податкової політики відповідає за розробку податкової політики. Він не є працівником податкової служби. Отже, політику податкової служби розробляє безпосередньо Казначейство і Мінфін.

Чому виникла необхідність розділення? Іноді у США виникали такі періоди, коли повинні були прийматися рішення, що йшли врозріз з тими поглядами політичних подій, які мало керівництво податкової служби. Хоча, як правило, керівництво і працівники податкової служби турбуються про те, скільки коштів надійде до держбюджету.

Для підготовки працівників податкової служби існує правоохоронний центр, де працює 200–400 спеціалістів. Викладачів запрошують туди з інших правоохоронних центрів.

Казначейство та Мінфін розробляють, координують процедуру управління і всі програми різних міністерств, а також співробітництво з іншими федеральними міністерствами і відомствами.

Офіс управління персоналом відповідає за розробку й адміністрування системи вислуги і заохочення державних службовців. Ця система включає в себе прийняття на роботу, проведення екзамнів, а також професійне оцінювання працівників. Вони розробляють інструкції і керівні положення з кадрових питань, які обов'язкові для виконання всіма федеральними установами. Вони також відповідають за розробку положень про прийняття на роботу до таких федеральних установ, які повинні бути відкриті, недискримінаційні, тобто люди різних рас, статей і походжень повинні мати однакові права при прийнятті на роботу.

Функції адміністрації загальних послуг подібні до нашого розпорядчого управління, що відповідає за розробку політики, вони стосуються майна будинків і допоміжних матеріалів, які використовують федеральні установи.

Законодавчій владі Конгресу, що включає Палату представників і Сенат, підпорядковується генеральний офіс бухгалтерського обліку — це слідчий орган Конгресу. Він контролює, щоб державні програми виконувалися згідно із законом. Такий самий нагляд здійснюється і за державними програмами, що розробляються для податкової служби, а також проводиться державний аудит державних установ.

Ще однією гілкою влади є система федеральних судів. Верховний Суд є найвищим органом у країні. Він інтерпретує положення Конституції.

Щоб краще зрозуміти податкову службу США, звернімося до історичних передумов її виникнення. З 1789 р. і по 1908 р. федеральний уряд акцентував свою політику на акцизі та митному зборі. У 1909 р. було запроваджено податок на прибуток, а в 1913 р. — прибутковий податок. Власне податкова служба почала свою діяльність 1 липня 1862 року.

У 1913 р., згідно із поправкою 16 до Конституції США, було запроваджено прибутковий податок. У цей час прибутковим податком обкладалася невелика частина громадян. Ставка цього податку становила 7 % від доходу, який перевищував 500 000 дол.

Істотні зміни в податковій службі США відбулися у 1952 р., коли було прийнято рішення про створення регіональних офісів і з компетенції податкової служби вилучили функцію прийняття рішень з політичних питань.

Яким чином це було зроблено? Було запроваджено систему підбору кадрів, що ґрунтувалася на професійних навичках працівників. Саме офіс кадрів мав добирати працівників не за їх політичними поглядами, а за їх знаннями. До 1952 р. міністри і директори були політичними фігурами. Відповідно виникали питання, як цей політик отримав цю посаду, якщо він не розуміється на цьому, і чи правильно він використовує кошти відповідних установ. Тому у 1952 р. було прийнято рішення брати на роботу до податкової служби не за політичними поглядами, окрім тільки голови структури.

У 1996 р. відбулося об'єднання (консолідація) малих районних адміністрацій. До 1996 р. структура податкової складалася із 7 регіонів і 63 районів. За адміністративним поділом у США налічувалося 50 штатів і практично в кожному була районна адміністрація. Відповідно, чим більша кількість населення у штаті, тим більше районів. Наприклад, у Нью-Йорку три райони мають статус самостійних податкових районів. Те саме стосувалось і Каліфорнії.

Стосовно того, що кожному штату — по одному податковому району, то це не виправдало сподівань, оскільки деякі штати за розмірами може і не менші за інші, але за значущістю та кількістю населення вони не могли претендувати на окремий податко-

вий район. Наприклад, північна і південна частини Дакоти раніше мали свої районні податкові управління, в яких було 200–300 чоловік. У західній Вірджинії теж був свій район, там працювало 135 спеціалістів. У районі м. Нью-Йорка – Манхеттені працівників податкової було 2000 чоловік. Тому постало питання, чи потрібно, щоб кожний штат мав окремий податковий район? Потрібно було збільшити такі райони, але рішення відкладалося, оскільки це політичне питання. Деякі сенатори штатів не погоджувалися з цим, оскільки тоді вони були б сенаторами штату, в якому немає свого податкового району. Але в результаті мудрість перемогла політику. Було прийнято рішення зменшити кількість районів з 63 до 33 і кількість регіонів з 7 до 4.

Служба внутрішніх надходжень США. На федеральному рівні (державному) існують такі державні податки – прибутковий податок із ставками 15 і 28 %; податок на прибуток підприємств із ставкою 34 %; податок на соціальне страхування (відрахування до фонду заробітної плати); податок на подарунки і спадщину із ставкою 15,3 %. Є акцизний збір на алкогольні і тютюнові вироби. Є податки на рівні штатів і місцеві податки. ПДВ відсутній на федеральному рівні, але такий податок існує у штатах і на місцевому рівні. На рівні штату є податок на прибуток з фізичних і юридичних осіб. Цей податок запроваджений у 40 штатах. Ставки такого податку 4–10 %. Є податок з продажу, він існує у 45 із 50 штатів.

До місцевих податків (надходять до муніципального місцевого бюджету) належать податок на нерухомість і податок на подарунки. Якщо дітям зроблено подарунки більш як на 10000 тисяч, то сплачується податок, ставка якого становить 34 %.

Особливості системи податкової служби. Як фізичні, так і юридичні особи повинні заповнювати декларацію. Що стосується виплати із заробітної плати, то це обов'язок роботодавця. Для підприємців, які працюють на себе, існують окремі форми, які вони повинні заповнювати, вони також здійснюють сплату податків за системою авансових платежів.

Прибутковий податок існує з 1913 р. і заповнювати декларацію у той час повинен був 1 із 271. Таке було співвідношення.

Сплачувати потрібно було 7 %, якщо заробітна плата перевищувала 500000. З 1993 р. співвідношення змінилося, тепер воно 1 до 2. Кількість населення зараз становить 260 млн. Не кожний повинен заповнювати декларацію. Нині отримують 100 млн. декларацій від фізичних осіб, 1–5 млн від зареєстрованих юридичних осіб. Для того щоб працівник сплачував федеральні податки, йому потрібно працювати хоча б 2 години на день і 126 днів із 365 на рік.

50 % прибуткового податку збирається з 10 % забезпеченого населення. У 1995 р. надходження від податків до бюджету становили 1,3 трильйона дол. Бюджет, який був виділений на роботу податкової служби США, становив 6,5 млрд дол. Це менше ніж 0,5 % від того, що перерахувала податкова до бюджету.

Є так звана податкова заборгованість, яка виникає через несплату податків. Примусове стягнення — це стягнення тих податків, що не були сплачені. Щоб податкова служба працювала, має бути розроблена місія або мета такої служби.

Завдання податкової служби — зібрати якомога більше коштів до бюджету, а також втілювати завдання суспільства, постійно підвищувати якість наданих послуг, здобути довіру з боку суспільства.

Робочі плани — це конкретні завдання щодо надходження до бюджету або завдання, які ставляться залежно від того, як сплачуються податки. Що стосується податкової заборгованості, то ставиться завдання зібрати конкретну суму невиплачених податків. Завдання з боротьби із невиплатою податків передбачають проведення розслідування і притягнення до судової відповідальності тих платників, які ухиляються від сплати.

Робочі плани розробляються на довгостроковий період, на декілька років наперед.

Бізнес-план розробляється на п'ять років. Це характерно не тільки для податкової, а й для державних підприємств. Бізнес-плани і робочі плани підлягають постійним змінам.

Держбюджет приймається після робочого чи бізнес-плану, тому що треба визначити потреби у ресурсах, щоб виконати ті завдання, які були поставлені.

Іншими словами, починається підготовка такої пропозиції з витрачених сум і окреслюється, що треба зробити, яку кількість перевірок та аудитів провести або визначається відповідний обсяг діяльності, пов'язаний з примусовим стягненням. Якщо плани полягають у збільшенні цих обсягів або їх зменшенні, то обґрунтовуються пропозиції до бюджету і ця інформація передається до Конгресу.

Відтак подається пропозиція до бюджету на наступний рік, в якій перевищується сума, яка насправді потрібна. У Конгресі про це знають. Мета переговорів полягає в тому, щоб податкова домоглася для себе суми, яка перевищує бюджет минулого року, і недоотримала суму, яку просила на наступний рік. У будь-якому разі Конгрес приймає рішення щодо бюджету.

Після того, як вирішуються питання з бюджетом, податкова служба визначається з оперативними планами. Центральний апарат (вони називають його національним офісом) розробляє загальну політику роботи податкової служби. Податкова адміністрація звітує, на які завдання були витрачені асигнування, а також вказує категорії витрат. Зі свого боку, вони вимагають від районних місцевих податкових служб надання даних на наступний рік про кількість перевірок, що будуть проведені за кошти, які виділяє їм центральний апарат, про кількість людей, яку вони відвідають, щоб примусово стягнути з них податки, тощо, а також про платників, які не заповнили і не здали декларації. Відповідно, цифри від районних податкових служб передаються до регіону, а з регіону до центрального апарату. Щорічно відбувається оцінювання роботи за минулий рік. Центральний апарат оцінює роботу регіональних і районних податкових служб. Існує система заохочень для керівного складу, а також заохочення за вислугу для інспекторів. Відповідно, спочатку перевіряється робота керівників податкової служби, наскільки якісно вони працювали. Якщо податкова виконала завдання, то будуть заохочення.

Це дає уявлення про процес стратегічного управління, що передбачає таке: визначення завдання (місії), які треба виконати, потім складання планів і завдань, пошуки коштів і оцінювання виконаної роботи.

Завдання податкової служби:

1. Сприяти добровільному дотриманню податкових законів, тобто працівники податкової служби повинні працювати з платниками податків, щоб вони своєчасно і добровільно заповнювали і подавали декларації. Якщо платники податків будуть добровільно виконувати ці норми, то податковим службовцям коштуватиме це дешевше, оскільки не доведеться бігати за платниками. 30–40 років тому був прийнятий закон про те, що роботодавець сам робить податкові виплати з фонду заробітної плати своїх працівників, таким чином було підвищено добровільний рівень дотримання податкового закону до 80 %. Така система називається добровільним заповненням декларацій і добровільною сплатою податків. Більшість платників податків не вважають цю систему добровільною.

2. Намагатися максимально задовольнити інтереси платників податків та зменшувати адміністративне навантаження на них. Максимально задовольнити потреби клієнтів і зменшити тягар, який лежить на платниках податку в період сплати податків. Скоротити до мінімального час, який витрачає платник податку на заповнення декларації і на її подання, а також на сплату податків.

3. Забезпечити ефективність служби за рахунок поліпшення податкової системи та підвищення кваліфікації персоналу. Тобто підвищити ефективність роботи служби за рахунок якості кваліфікації службовців. Яким чином цього домогтися? По-перше, подавати декларацію можна електронним способом. По-друге, спростити форми декларації. Загалом якість роботи податкової організації залежить від рівня комп'ютеризації, що у свою чергу підвищить ступінь добровільного дотримання податкового законодавства.

Нині розробляються зрозумілі форми податкової декларації, прості процедури заповнення декларації, а також пошук альтернативних шляхів добровільного додержання норм податкового законодавства платниками податків. Платники податку можуть зателефонувати до податкової служби у зручний для них час, щоб отримати відповіді на запитання, що стосуються податків.

До речі, в усіх 50 штатах є безплатні телефонні номери і таким чином можна зв'язатися із центром роботи з платниками податків і отримати необхідну інформацію. Протягом року здійснюється 70 млн таких дзвінків. Зокрема, ці дзвінки містять прохання надіслати поштою форму податкової декларації для заповнення або запитання, як внести дані про придбану власність (нерухомість).

Одне з основних завдань податкової служби США на майбутнє – створити такі умови, щоб платник податку мав змогу отримати відповідь і зв'язатися з помічником, здійснюючи при цьому не більше 5 дзвінків. Якщо платника податку викликали до податкової інспекції, то він не повинен чекати з'єднання більше однієї хвилини. У разі, якщо платник податку сам прийшов до податкової служби, то він має отримати відповідь на своє запитання за 30 хвилин.

Як вони це перевіряють? Коли платник податку приходить до податкової, він отримує талон, в якому спочатку записується час, коли він прийшов, а потім радник записує час, коли він прийняв цього відвідувача. Потім ці дані обробляються і робиться висновок, скільки платник податку чекав, поки отримав відповідь.

Окрім того, що існує безплатний зв'язок із спеціалістами податкової служби, також здійснюється робота в системі телефакс. Що це таке? У цій системі набрано ряд запитань і відповіді до них, які записані на стрічку. Кожний бажаючий може набрати номер та отримати відповіді на запитання, які виникають у нього. Така послуга надається 24 години на добу. Наприклад, платник податку хоче отримати відповідь, як заповнювати декларацію, у такому разі він набирає відповідний номер і йому відповідає запрограмований голос. Такі записані відповіді дають часткову відповідь на запитання. Коли платник податку звертається безпосередньо до спеціалістів податкової, то він вже має основну базу знань і йому вже не потрібно так багато часу, щоб отримати відповідь.

Одним із завдань податкової служби є вирішення проблем платників податків. Податкова система розробляє концепцію:

якщо платник податків прийшов до податкової один раз, то він повинен отримати вичерпні роз'яснення з багатьох питань.

Ще одне із завдань — це конфіденційність даних податкової декларації. Платникам податків обіцяють, що ця інформація не буде розголошена.

Для платників податків інших національностей, які не володіють англійською мовою, існують телефонні номери, за якими платники одержують необхідну інформацію різними мовами.

Планується покращити процес обробки даних. Збільшити кількість декларацій, які можна подавати за допомогою електронного зв'язку, до 80 %. А також зменшити кількість декларацій, які надсилаються у письмовому вигляді поштою, до 50 %.

Структура центрального апарату, регіональних і місцевих податкових служб.

Загальна кількість службовців податкової системи США становить 110–115 тис. чоловік. Вони отримують 100 млн декларацій від фізичних осіб. Крім цих декларацій вони отримують спеціальні форми з відрахувань до фонду заробітної плати з акцизного збору. За рік обробляється близько 204 млн декларацій. Крім того, доводиться виписувати за рік 89 млн повідомлень про те, що платник податку або недоплатив, або переплатив свої податки. За рік близько 70 млн дзвінків отримує податкова служба від платників податків за безплатними телефонними номерами. Працівники податкової пересилають поштою своїм платникам близько 300 млн форм з податкового законодавства. З десяти центрів платникам податків пересилається близько 100 млн повідомлень і довідок за рік.

У податковій системі США існують інформаційні документи-форми, які платники податків повинні заповнити і надати такі дані про себе:

- заробітна плата, яку отримує платник;
- дохід, який платник отримує за дивідендами;
- доходи, які платник отримає за відсотковими ставками;
- доходи, які платник податку отримав від операцій з нерухомістю.

Щорічно доводиться обробляти близько 1 млрд документів такого роду, а також проводити аудит близько 1 млн 300 тис. декларацій. Це менше ніж 1 % від загальної кількості поданих декларацій.

Останніми роками податкова заборгованість збільшилася і становить близько 27 млрд дол. Кількість платників, які не сплачують податки, збільшилася до 10 млн чоловік.

Національний офіс (як наша ДПАУ) розміщений у Вашингтоні. У центральному апараті працюють 10 тис. спеціалістів. Більшість із 28 тис. працюють у місцевих податкових органах. 18 тис. працює в управлінні з примусового стягнення податків, їх розглядають як допоміжний матеріал для податкових інспекторів. 45 тис. працюють податковими слідчими. 35 тис. виконують роботу з обробки даних. 8 тис. працюють з платниками податків. Загальна кількість кадровиків і спеціалістів, які проводять навчання, становить 16 тисяч.

Центральному офісу підпорядковується 4 регіональних. Нині існує 10 центрів з обробки інформації (сюди надходять декларації, які заносяться до комп'ютера). Із цих 10 виділено тільки 3, що будуть здійснювати розрахунки, і 5 центрів, які будуть приймати декларації. До цих 5 центрів декларації будуть надходити на паперових носіях, потім заноситися до комп'ютера і пересилатися на електронних носіях до трьох центрів, що здійснюють розрахунок. У центрах, що займаються розрахунком, існує загальна база даних, тут роздруковується інформація, яка потім надсилається платникам податків, щодо суми, яку треба сплатити.

Керівник центрального апарату призначається з політичних міркувань, його перший заступник — це спеціаліст податкової, який самостійно просувався службовими щаблями. Він відповідає за всю роботу податкової системи. Один із заступників голови податкової відповідає за модернізацію податкової служби.

Головний юрист податкової не є працівником податкової, а Міністерства фінансів.

Начальник управління з малого бізнесу є радником голови податкової служби щодо тенденцій, які відбуваються в малому бізнесі.

Також є національний директор з апеляцій, його управління займається спірними питаннями щодо сплати податків.

До центрального апарату входить 4 регіональних управління.

Управління з рівних можливостей стежить, щоб всі кандидати на посади до податкової мали рівні шанси при прийнятті на роботу.

Управління із стратегічного планування розробляє довгострокові плани. Зокрема намагаються спрогнозувати, як розвиватимуться відносини між працівниками податкової служби і платниками податків, які вимоги будуть до автоматизації податкової служби, яким чином науково-технічна еволюція торкнеться роботи податкової адміністрації через 5–10 років. Також вони зважають на нововведення в науці і техніці.

Головний інспектор відповідає за своє управління, за проведення внутрішнього аудиту, перевірку програм, що надходять з центрального до районного апаратів. Головний інспектор також пильнує за тим, щоб податковим службовцям не давали хабарів, щоб не було погроз з боку платників податків.

Начальник управління з розв'язання спірних питань — це службовець, який працює в податковій системі, але захищає інтереси платників податків.

Заступник з менеджменту відповідає за роботу працівників центрального апарату. Багато управлінь перебувають під кураторством заступників. Є заступник з фінансів, з роботи з платниками податків.

Заступник з добровільного дотримання норм податкового законодавства. Його помічники — начальники управлінь з примусового стягнення податків, з проведення кримінальних розслідувань, з проведення аудиту.

Заступник з комп'ютеризації служби відповідає за розробку основних програмних продуктів з обробки, введення і поширення інформації із законодавства і податкових декларацій.

Центральний апарат розробляє політику і стратегію роботи для регіональних і районних податкових служб, а також оцінює їх роботу щодо виконання керівних положень із стратегічних завдань.

Що стосується чотирьох регіональних управлінь, то вони відповідають за впровадження тієї політики і стратегії, яка була розроблена в центральному апараті, а також відповідають за контроль роботи органів нижчого рівня.

Районна податкова служба відповідає за виконання програм, розроблених центральним апаратом.

Головний юрист районної податкової служби працює безпосередньо при начальнику податкової районної інспекції, але підпорядковується регіональному, а той, своєю чергою, головному юристу центрального апарату.

Групи інспекторів, які займаються питаннями хабарництва і фізичним захистом податкових інспекторів, працюють у головних районних управліннях. Звітують регіональним інспекторам, а не керівнику свого району.

На районному рівні управління розподілені за функціональними напрямками. Податкова служба США рухається до такої системи, коли платник податку, сидячи вдома, із свого персонального комп'ютера електронними засобами надсилатиме до податкової свою декларацію. Проблема лише в тому, що не всі ще мають персональний комп'ютер. Якби їх мали всі, то така система вже була б втілена в життя. Декларації можна надсилати також за допомогою телефаксу.

У майбутньому планується подавати декларації через кабельне телебачення і відеотелефон. Цими розробками займається управління із стратегічного розвитку податкової служби разом з управлінням з інформації. Вони стежать за нововведеннями з тим, щоб подивитися, яким чином їх застосування в житті позначиться на відносинах між платником податків і податковою системою¹.

Нині у деяких країнах існують дуже екзотичні податки. Найближчим часом на Болеарських островах буде запроваджено податок на сонце. Платити по одному євро за кожний день перебування під сонцем будуть туристи. Ці гроші місцева влада планує

¹ Налоговые системы развитых стран мира: Справочник. — М.: Фонд “Правовая культура”, 1995. — 240 с.

витратити на відновлення екологічного балансу на Болеарах. Очікується, що щорічно податок на сонячні промені буде приносити близько 70 млн дол., більша частина суми піде на очищення пляжів і прибережної зони від сміття, що залишають туристи.

А правляча партія Гвінеї, напевно, наслідуючи стародавніх римлян, запровадила у своїй країні податок “на мир”, оцінивши кожний рік без війни в суму, еквівалентну 700 бельгійським франкам.

Вірменська влада, що вирішила боротися за чистоту вулиць, обтяжили співгромадян податком на пил. “Обговоривши питання про видалення санітарно-очисними організаціями надлишків пилу у дворах, міністерство економіки ухвалило: населення повинно оплачувати витрати з видалення пилу з розрахунку 1,91 драма за квадратний метр”, — говорилося в офіційному зверненні. З цього приводу вірменські газети радісно цитували висловлення одного з персонажів казки “Чипполіно” Принца Лимона: “Відтоді, як ми запровадили податок на повітря, ви стали менше дихати”.

Утім, свого часу Радянський Союз теж “відзначився”, вирішивши обкладати спеціальним податком холостяків, самотніх і малосімейних громадян. Це нововведення не мало аналогів у світі і, крім СРСР, діяло тільки в Монголії.

Але оригінальні не лише самі податки, а й способи їх стягнення. Наприклад, у багатьох країнах податківці практикують виплату своєрідних преміальних тим пильним громадянам, які надають інформацію про якісь порушення чи несплату податків. У Росії податкова поліція за донос навіть виплачує винагороду в розмірі до 10 % від суми податків, що надійшли до бюджету завдяки отриманому повідомленню.

Так само у Туреччині. Якщо в 1991 р. пильним громадянам було сплачено близько 200 тис. дол. преміальних, то тільки за перший квартал 1997 р. — уже 20 млн, причому ці “податкові” виплати дають змогу інформаторам жити безбідно, навіть не працюючи. Тому багато турків цілеспрямовано шукають багатих “клієнтів”, роблячи свій бізнес на співробітництві з податковими органами.

Китайська влада у справі боротьби за поповнення бюджету пішла ще далі. Там кожний законослухняний громадянин повинен донести в податковий орган у тому разі, якщо буде запрошений на банкет (що може розцінюватися як прихована форма хабара) або якщо сусід зробить дорогу покупку. До того ж ця пильність поширюється і на дружин чиновників держaparату.

Сплата податків за кордоном іноді набуває комічних відтінків. Так, у Франції один щасливий гравець заборгував бюджету понад 3,7 млн франків через несвоєчасну сплату податків зі своїх виграшів. Підкоряючись вимогам податкових органів, француз прибув у податкове відомство на чолі колони з трьох броньованих вантажівок, вщерть навантажених сумками з однофранковими монетами. І чиновникам довелося прийняти незвичайний вантаж — 920 сумок загальною вагою 22 тонни.

Незважаючи на всі хитрування, деякі несвідомі елементи відмовляються платити податки. Потрібно зазначити, що наші предки поводитися з такими зовсім не так лояльно, як зараз. Наприклад, у петровські часи неплатникам не блокували рахунок, не нараховували пеню, їх просто... страчували. Або “по обрізанні язика, вириванні ніздрів і накладанні клейм” засиляли на каторгу довічно. Тому серед тих, хто вижив у цих умовах, максимально наближених до екстремальних, злісних неплатників практично не було.

А якщо без жартів, то італійські лікарі з наближенням 18 червня (останній термін подання податкової декларації) констатують різке підвищення серцевих нападів. Щоправда, у період загострення “податкової лихоманки” страждають не тільки платники податків. Говорять, що ніхто з інспекторів США першого набору не помер своєю смертю, бо дуже не хотіли громадяни платити податки. Зате тепер у США податки сплачують справно, а митарі доживають до глибокої старості¹.

¹ Факты. — 2001. — 25 июля. — С. 5.

Контрольні питання

1. Суть податкової системи Франції.
2. Яка структура і організація існує в податковій системі Німеччини?
3. Структура податкової адміністрації Польщі та Чехії.
4. Що ви можете розказати про службу внутрішніх надходжень (податкову службу) США?
5. Особливості служби внутрішніх надходжень США.
6. Назвіть три основних завдання податкової служби США.
7. Структура центрального апарату, регіональних і місцевих податкових управлінь США.
8. Чиї інтереси представляє начальник управління з вирішення спірних питань у США? Які питання він розглядає?

Завдання

1. Наведіть кілька прикладів винятків і пільг, які існують у податковому законодавстві Франції.
2. Наведіть приклад використання штрафних санкцій для покарання заниження обсягів продажу та прибутку в Чехії.
3. Який досвід сучасної світової податкової системи ви могли б використати в Україні?¹.

¹ Цимбал Т. Я. Держава, право та податкова система України (у схемах): навч. посіб. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. — 44 с.

ДОДАТКИ

Додаток 1

УКАЗ ПРЕЗИДЕНТА УКРАЇНИ “Про затвердження Програми кадрового забезпечення державної служби та Програми роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій”

(Із змінами і доповненнями, внесеними Указами Президента України від 2 червня 1998 року № 581/98, від 27 січня 1999 року № 70/99, від 26 січня 2002 року № 74/2002, від 5 березня 2004 року № 280/2004).

1. Затвердити Програму кадрового забезпечення державної служби (додається).
2. Затвердити Програму роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій (додається).

10 листопада 1995 року
№ 1035/95

МАУП

ЗАТВЕРДЖЕНО

Указом Президента України
від 10 листопада 1995 року
№ 1035/95

ПРОГРАМА

кадрового забезпечення державної служби

Успіх радикальних соціально-економічних і політичних перетворень в Україні залежить насамперед від ефективної роботи органів виконавчої влади всіх рівнів. Комплектування їх висококваліфікованими кадрами, спроможними забезпечити економічний і соціальний розвиток держави, набуло першочергового значення.

(абзац перший преамбули із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Для розв'язання цієї проблеми необхідно проводити єдину державну кадрову політику, науково обґрунтувати потребу державних органів та їх апарату у фахівцях, розробити ефективну систему підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців.

В основу кадрового забезпечення мають бути покладені принципи демократичного добору, просування по службі за діловими якостями, постійного навчання державних службовців, заохочення їх до службової кар'єри, систематичного оновлення кадрів та здійснення контролю за їх діяльністю.

Організація цієї роботи повинна ґрунтуватися на чітко визначеній теоретичній та науково-методичній базі.

Ефективна реалізація Програми можлива за умови наукового забезпечення функціонування державної служби та добору кадрів. Наукові дослідження у цій сфері слід спрямувати на комплексне вивчення механізму державної служби як складової сучасного процесу державотворення, закономірностей формування її кадрового складу в умовах зміцнення органів виконавчої влади та посилення регіональних аспектів державного управління, особливостей правового регулювання статусу дер-

жавних органів і статусу державних службовців, узагальнення вітчизняного і зарубіжного досвіду функціонування державної служби та її кадрового забезпечення.

(абзац п'ятий преамбули із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Реформування державного апарату, оновлення та вдосконалення його складу має проводитися паралельно з політичними та економічними реформами і є обов'язковою умовою їх здійснення.

Ця Програма та заходи на її виконання (додаються) розроблені відповідно до Закону України “Про державну службу” та прийнятих Кабінетом Міністрів України нормативних документів з упровадження механізму добору працівників на державну службу на конкурсній основі, формування кадрового резерву, стажування, підготовки, перепідготовки кадрів та підвищення їх кваліфікації.

(абзац сьомий преамбули із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Правові засади кадрового забезпечення державної служби

1. Ефективну діяльність державної служби повинна забезпечувати система відповідних законодавчих та інших нормативних актів.
2. Правові засади кадрового забезпечення державної служби ґрунтуються: на Конституції України; Законі України “Про державну службу”; Кодексі законів про працю України; інших нормативних актах з питань державної служби.
3. Кадрове забезпечення державної служби здійснюється відповідно до основних принципів державної служби.

Формування кадрового резерву державної служби

1. Інтелектуальний потенціал України — надійне джерело кадрового забезпечення державної служби. Важливою частиною цього потенціалу є державні службовці, а також фахівці підприємств, установ і організацій, які мають досвід організаційної роботи та набули відповідних знань під час навчання.

2. Основними шляхами визначення якісного складу державних службовців є систематичний аналіз статистичних даних, звітних матеріалів Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади, соціологічні опитування, а також аналіз результатів роботи фахівців сфери виробництва, науки, культури, освіти тощо.

*(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з
Указами Президента України від 27.01.99 р. № 70/99,
від 26.01.2002 р. № 74/2002)*

3. Добір кадрового резерву органів виконавчої влади вимагає:

*(абзац перший пункту 3 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

урахування впливу передбачуваних змін в економічному, політичному та соціально-культурному житті на кадровий склад державної служби;

комплексного вирішення питань добору державних службовців для всіх посад державної служби;

визначення реальних потреб у працівниках для державних органів різного рівня;

урахування рівня освіти претендентів на державну службу, їх професійної підготовки, етики поведінки, сумлінності та чесності;

недопущення до державної служби осіб, що мають установлені законом обмеження щодо прийняття на державну службу.

4. Передумовою кадрового забезпечення державної служби є створення резерву заміщення посад державних службовців усіх категорій для просування їх по службі, цілеспрямована робота з кадровим резервом.

5. Кадровий резерв формується в установленому порядку зі спеціалістів представницьких органів та органів місцевого самоврядування, виробничої, соціально-культурної, наукової та інших сфер; державних службовців, рекомендованих для просування по службі; випускників вищих навчальних закладів, які після спеціальної, у тому числі певної управлінської підготовки,

набули фаху, спрямованого на професійну діяльність у державній службі.

6. Основні критерії зарахування до кадрового резерву — це відповідна професійна підготовка працівників, необхідний досвід роботи, організаторські здібності, якісне виконання службових обов'язків на попередній роботі.

Ефективними заходами з резервом є: комплектування та організація його навчання; створення умов для самоосвіти і стажування; періодичне (раз на 5 років) атестування державних службовців; залучення претендентів до виконання доручень, пов'язаних з можливою майбутньою роботою, а також до вивчення роботи близьких за змістом діяльності ділянок; вивчення індивідуальних особливостей претендентів і думки про них у колективі.

7. Кадровий резерв повинен створюватися з розрахунку не менше двох претендентів на кожен посаду державного службовця.

8. У структурі всіх органів виконавчої влади створюються підрозділи або визначаються окремі посадові особи, що займаються питаннями кадрового забезпечення, які здійснюють організаційно-методичне керівництво формуванням кадрового резерву, контроль за виконанням особистих річних планів підвищення кваліфікації фахівців, узагальнюють практику формування кадрового резерву, вносять пропозиції щодо його поліпшення керівництву державного органу.

*(пункт 8 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Формування складу державних службовців

1. Неодмінною умовою підвищення ефективності державної служби є формування якісного складу державних службовців у центральних і місцевих органах виконавчої влади.

*(абзац перший пункту 1 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Посилення інтелектуального забезпечення економічних та соціальних реформ досягається шляхом залучення до державної

служби фахівців вищої кваліфікації, передусім для середньої ланки державного апарату.

Ця робота повинна проводитися на основі постійного аналізу фактичного складу державних службовців, прогнозування кількісних та якісних змін у суспільно-політичному та економічному житті, у законодавстві та викликаного у зв'язку з цим оновлення функцій державних органів.

2. Формування складу державних службовців передбачає створення, постійне ведення і оновлення Головним управлінням державної служби України комп'ютерного банку даних державних службовців, а також Державного реєстру посад державних службовців, Державного реєстру центральних і місцевих органів виконавчої влади.

*(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з
Указами Президента України від 27.01.99 р. № 70/99,
від 26.01.2002 р. № 74/2002)*

3. Для якісного формування складу державних службовців центральних і місцевих органів виконавчої влади їх керівникам необхідно:

*(абзац перший пункту 3 із змінами, внесеними згідно з
Указами Президента України від 27.01.99 р. № 70/99,
від 26.01.2002 р. № 74/2002, від 05.03.2004 р. № 280/2004)*

визначити щорічну і на перспективу (5 років) потребу в кадрах державних службовців усіх категорій з урахуванням посад і профілю їх діяльності;

формувати замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації державних службовців, укладати відповідні угоди з навчальними закладами, визначеними Головним управлінням державної служби;

добирати кадри державних службовців відповідно до вимог законодавства з урахуванням особливостей кожної посади;

запровадити чіткий облік державних службовців та пов'язані з цим форми статистичної звітності, а також особову картку службовця;

оптимально поєднувати принципи комплектування кадрами державних органів та їх апарату шляхом просування по службі

державних службовців та добору на державну службу керівників і фахівців підприємств, установ і організацій;

проводити цілеспрямовану роботу з кадровим резервом, зокрема організовувати стажування фахівців, які входять до його складу;

постійно вдосконалювати організацію роботи в апараті органів виконавчої влади, прогнозувати розвиток їх структур, удосконалювати атестацію державних службовців, здійснювати контроль за підвищенням їх кваліфікації та створювати належні умови для праці та самоосвіти.

(абзац восьмий пункту 3 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації державних службовців

1. Зміцнення і послідовне поліпшення кадрового потенціалу державної служби вимагає створення єдиної цілеспрямованої державної системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців.

2. Державна система підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців — це сукупність: освітньо-професійних і професійних програм підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців; акредитованих навчальних закладів, інститутів і центрів підвищення кваліфікації, які реалізують зазначені програми; органів, що здійснюють управління системою підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців.

Освітньо-професійні та професійні програми підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців повинні органічно поєднувати мету навчання, вимоги до професійної та загальнокультурної освіченості особи, зміст, форми, методи і засоби навчання з урахуванням функціональної та галузевої спеціалізації навчання державних службовців.

Для задоволення потреби державної служби у навчанні кадрів формується мережа галузевих навчальних закладів із широкою міжгалузевою і регіональною кооперацією на засадах

їх конкурсного відбору. Необхідно запровадити акредитацію програм підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і навчальних закладів, які їх реалізують, за участю науково-методичної ради при Головному управлінні державної служби. Консультаційно-методичні функції у цій роботі покласти на Національну академію державного управління при Президенті України (далі — Академія державного управління) та її філіали.

(абзац шостий пункту 2 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 05.03.2004 р. № 280/2004)

3. Значну роль у системі навчання кадрів державної служби повинні відіграти акредитовані навчальні заклади, їх науково-педагогічний потенціал та навчально-лабораторна база.

4. Для реалізації завдань підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців слід:

розробити відповідну нормативно-правову базу, освітньо-професійні та професійні програми, визначити державні вимоги до рівня підготовки державних службовців;

визначити зміст і основні види навчання державних службовців з урахуванням забезпечення його безперервності та запровадження сучасних технологій навчання, а також оптимальних термінів і періодичності залежно від потреб державної служби і форм організації навчального процесу, підвищення кваліфікації державних службовців не рідше одного разу на 5 років, а для фахівців, уперше прийнятих на державну службу, — протягом першого року їх роботи;

створити умови для спілкування державних службовців, що навчаються, з керівниками центральних і місцевих органів виконавчої влади з метою взаємного обміну думками стосовно визначення перспектив, координації та злагодженості дій в інтересах держави і регіонів, вироблення рекомендацій для практичної роботи;

(абзац четвертий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

вважати обов'язковою для керівників державних органів участь у навчанні державних службовців та їх резерву;

установити, що державні службовці, які займають посади I–IV категорії, підвищують кваліфікацію, як правило, в Інституті підвищення кваліфікації кадрів Академії державного управління та у її філіалах, а V–VII категорії — у регіональних центрах та інших навчальних закладах з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів;

визначити, що строки і форми підвищення кваліфікації державних службовців встановлюються органом, в якому працює службовець, залежно від сфери його діяльності, при цьому строк підвищення кваліфікації з відривом від служби зі збереженням заробітної плати не повинен перевищувати чотирьох тижнів (за погодженням з Кабінетом Міністрів України, як виняток, — двох місяців), без відриву від служби — шести місяців, на тематичних семінарах — п'яти днів;

(абзац сьомий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 02.06.98 р. № 581/98)

створити систему пошуку талановитої молоді, що цікавиться питаннями державного управління, її базової та фахової підготовки, працевлаштування в органах виконавчої влади;

(абзац восьмий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

удосконалити умови підготовки жіночих кадрів для роботи у зазначених органах, їх дальшого професійного зростання;

забезпечити умови для добору, підготовки, професійного вдосконалення, атестування і стимулювання праці науково-педагогічних кадрів та організаторів навчання у системі підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців;

Академії державного управління надавати навчальним закладам системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців методичну, інформаційну і консультативну допомогу в розробці відповідної навчально-методичної документації, літератури;

забезпечити тісну взаємодію всіх ланок системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців з відповідними підрозділами Адміністрації Президента

України, апарату Кабінету Міністрів України, центральними та місцевими органами виконавчої влади.

*(абзац дванадцятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Міжнародне співробітництво

1. Вивчення та творче використання зарубіжного досвіду з питань державного управління, і зокрема кадрового забезпечення державної служби, є одним із засобів інтеграції української держави у світову спільноту.

Стратегічне завдання міжнародного співробітництва в галузі державного управління полягає у забезпеченні участі України у світових процесах удосконалення державних і міждержавних управлінських структур, комплектування їх висококваліфікованими фахівцями.

2. Пріоритетними напрямками міжнародного співробітництва з кадрових питань є:

створення системи прямих зв'язків центральних та місцевих органів виконавчої влади з відповідними органами, установами та навчальними закладами за кордоном;

*(абзац другий пункту 2 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

розширення співробітництва з відповідними міжнародними організаціями;

запровадження спеціалізованого обміну з метою підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців України за кордоном, передусім за рахунок міжнародної технічної допомоги та благодійних фондів, а також запрошення іноземних радників для роботи в державних установах України.

3. Налагодження міжнародного співробітництва зумовлює необхідність розв'язання таких завдань:

створення та запровадження довгострокової програми міжнародного співробітництва з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців України;

запрошення іноземних фахівців для участі в навчанні державних службовців, забезпечення направлення для вдосконалення фахової підготовки слухачів і викладачів системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців в іноземні держави;

запровадження контрактної системи обміну педагогічними та науковими працівниками системи державної служби;

створення спільних з іноземними державами центрів навчання державних службовців та підвищення їх кваліфікації;

запровадження у сфері кадрового забезпечення державної служби системи обміну необхідними виданнями, створення відповідного банку даних та інформаційної мережі з іноземними державами;

активізація вивчення міжнародного досвіду державного управління і навчання державних службовців шляхом ретельного відбору, перекладу та видання відповідної літератури;

участь українських фахівців у міжнародних семінарах, конференціях, нарадах з питань кадрового забезпечення державної служби, сприяння представництву України у відповідних міжнародних організаціях;

використання відповідно до законодавства різноманітних форм міжнародної допомоги.

Контроль і відповідальність за стан кадрового забезпечення державної служби

1. Основною метою контролю кадрового забезпечення державної служби є застосування дієвих заходів для додержання вимог Закону України “Про державну службу” та інших нормативних актів з питань кадрового забезпечення центральних та місцевих органів виконавчої влади, а також розробка практичних рекомендацій, інформаційних та інструктивних матеріалів, спрямованих на подальше вдосконалення роботи з кадрами в органах виконавчої влади, місцевого самоврядування та представницьких органах.

(абзац перший пункту 1 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Зазначений контроль здійснює Головне управління державної служби шляхом планових і цільових перевірок роботи центральних та місцевих органів виконавчої влади у цій сфері.

(абзац другий пункту 1 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Органи виконавчої влади здійснюють контроль за станом кадрового забезпечення у підпорядкованих їм структурах.

(абзац третій пункту 1 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Відповідальність за стан кадрового забезпечення центральних та місцевих органів виконавчої влади покладається на їх керівників.

(абзац четвертий пункту 1 із змінами, внесеними згідно з Указами Президента України від 27.01.99 р. № 70/99, від 26.01.2002 р. № 74/2002, від 05.03.2004 р. № 280/2004)

2. З метою підвищення ефективності роботи органів виконавчої влади, їх кадрового забезпечення необхідно здійснювати контроль за підготовкою, перепідготовкою та підвищенням кваліфікації державних службовців, роботою з кадровим резервом державної служби, виконанням особистих річних планів його підготовки.

(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

3. Організаційно-методичне керівництво контролем за якістю набутих знань студентів та слухачів, які навчаються за контрактом, укладеним з органом виконавчої влади, або за відповідним замовленням, покладається на Головне управління державної служби і Академію державного управління.

(абзац перший пункту 3 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

Відповідальність за організацію навчального процесу покладається на керівників навчальних закладів системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців.

**ЗАХОДИ
на виконання Програми кадрового забезпечення
державної служби**

1. Розробити, затвердити Державний реєстр посад державних службовців та Державний реєстр центральних і місцевих органів державної виконавчої влади та забезпечувати їх постійне оновлення.

Головдержслужба, Мінстат,
Мінекономіки, Мінпраці, інші
центральні та місцеві органи
державної виконавчої влади
1996 рік

2. Розробити професійно-кваліфікаційні характеристики державних службовців.

Мінпраці, Головдержслужба,
Міносвіти, інші центральні та
місцеві органи державної
виконавчої влади
1995–1996 роки

3. Удосконалити форми статистичної звітності з питань кадрового забезпечення державної служби.

Мінстат, Головдержслужба
1995 рік

4. Визначити прогнозну оцінку потреби в кадрах державних службовців для посад усіх категорій, а також забезпечити укладення договорів з навчальними закладами щодо підвищення кваліфікації державних службовців у поточному навчальному році.

Головдержслужба, Держкомстат,
Мінфін, Мінекономіки,
Міносвіти, інші центральні та
місцеві органи виконавчої влади,

Академія державного управління
Травень-серпень щорічно,
починаючи з 1996 року

(пункт 4 із змінами, внесеними згідно з

Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

5. Установити єдиний порядок ведення обліку державних службовців. Розробити та запровадити новий зразок особової картки службовця з урахуванням можливостей комп'ютерної обробки, затвердити інструкцію щодо її заповнення та застосування.

Головдержслужба, Мінстат,
інші центральні та місцеві
органи державної виконавчої
влади

Перше півріччя 1996 року

6. Розробити об'єктивні тести і анкети для проведення незалежної оцінки професійних знань і навичок державних службовців і кадрового резерву відповідно до професійно-кваліфікаційних характеристик.

Академія державного
управління, Головдержслужба
1996–1997 роки

7. Створити науково-методичну раду при Головдержслужбі, галузеві та регіональні ради роботи з кадрами при міністерствах і відомствах, уряді Автономної Республіки Крим, обласних, Київській і Севастопольській міських державних адміністраціях, а також науково-методичний кабінет у складі Академії державного управління, на які покласти науково-методичне та інформаційне забезпечення навчальних закладів системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців, контроль за змістом і якістю навчального процесу.

Головдержслужба, Міносвіти,
Мінпраці, Мінфін, Мінекономіки,
інші центральні органи державної
виконавчої влади, уряд Автономної
Республіки Крим, обласні,
Київська і Севастопольська міські

державні адміністрації,
Академія державного управління,
НАН України, I квартал 1996 року

8. Провести аналіз існуючої мережі акредитованих навчальних закладів, де доцільно здійснювати підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації державних службовців, з метою її упорядкування та вдосконалення. Розробити систему критеріїв визначення цих закладів шляхом конкурсного відбору для навчання державних службовців.

Міносвіти, Головдержслужба,
інші центральні та місцеві
органи державної виконавчої
влади, Академія державного
управління, НАН України
1996 рік

9. Упорядкувати перелік спеціальностей, з яких необхідно здійснити підготовку державних службовців відповідно до їх професійно-кваліфікаційних характеристик, у разі потреби внести в установленому порядку зміни до Переліку напрямів підготовки фахівців з вищою освітою за професійним спрямуванням, спеціальностей різних кваліфікаційних рівнів та робітничих професій, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 18 травня 1994 року № 325.

Головдержслужба, Міносвіти,
Мінпраці, Мінекономіки,
інші центральні та місцеві
органи державної виконавчої
влади, Академія державного
управління, 1995–1996 роки

10. Запроваджувати в практику індивідуалізацію навчання державних службовців відповідно до конкретних завдань, затверджуваних керівниками органів, які направили їх на навчання. Створювати госпрозрахункові групи для фахівців, які бажають здобути освіту за певною програмою.

Міносвіти, Головдержслужба,
інші центральні та місцеві

органи виконавчої влади,
Академія державного
управління
Постійно

*(пункт 10 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

11. Запровадити в навчальних закладах системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців автоматизовані системи навчання, тестування, використовувати сучасні технології навчання. Створити в Академії державного управління службу інформаційних технологій на комп'ютерній основі для забезпечення кожного студента, слухача і викладача повною інформацією про зміст і форми навчання, методичну та матеріально-технічну базу центрів підвищення кваліфікації державних службовців та інших навчальних закладів з підготовки та перепідготовки фахівців органів державної виконавчої влади.

Міносвіти, міністерства та
відомства, у сфері управління
яких є вищі навчальні
заклади, Академія державного
управління
1995–1997 роки

12. Розробити систему добору слухачів, контролю якості їх підготовки і атестації після закінчення навчання, порядок заохочення державних службовців за успіхи в навчанні, а також порядок добору студентів старших курсів вищих навчальних закладів для відповідного навчання, практичної підготовки і використання їх на державній службі.

Головдержслужба, Міносвіти,
Мінекономіки, Академія
державного управління,
НАН України
1996 рік

13. Залучати до навчального процесу в системі підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних служ-

бовців провідних викладачів вищої школи, керівників і фахівців центральних та місцевих органів виконавчої влади, вчених; розробити заходи щодо підвищення престижу праці викладачів, розширення їх участі в науково-дослідній та науково-методичній роботі, стажування в органах виконавчої влади та за кордоном.

Міносвіти, інші міністерства та відомства, у сфері управління яких є вищі навчальні заклади, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, Академія державного управління, НАН України
Щорічно

(пункт 13 із змінами, внесеними згідно з

Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

14. Створювати авторські колективи з підготовки підручників, методичних посібників, педагогічних тестів, навчальних модулів та забезпечити їх видання для системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців.

Міносвіти, інші міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, відомства, у сфері управління яких є вищі навчальні заклади, Мін'юст, Мінінформ, Українська юридична академія, Академія державного управління, НАН України
Постійно

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з

Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

15. Здійснювати науково-методичну розробку проблем планування, організації та управління навчальним процесом, прогнозування дальшого навчання державних службовців і кадро-

вого забезпечення державної служби. Удосконалювати концептуальну основу складання освітньо-професійних і професійних програм, планів, навчально-методичних матеріалів з основ права і політичних наук, економічних основ адміністрування і фінансового управління, соціології та психології, аналітичної роботи, підготовки управлінських рішень тощо. Уживати заходів для забезпечення цілісності навчального процесу (мета, зміст, форми, методи і засоби навчання) з урахуванням різних контингентів слухачів.

Міносвіти, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, Академія державного управління
Постійно

(пункт 15 із змінами, внесеними згідно з

Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

16. Проводити наукові дослідження щодо функціонування та розвитку державної служби, узагальнення вітчизняного та міжнародного досвіду роботи державних органів, наукового прогнозування потреб державної служби у підготовці кадрів. Організувати науково-практичні конференції з актуальних питань кадрового забезпечення державної служби.

Головдержслужба, Міносвіти, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, НАН України, Академія державного управління, Українська юридична академія
Постійно

(пункт 16 із змінами, внесеними згідно з

Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)

17. Скоординувати міжнародну технічну допомогу та залучення фахівців інших держав до розв'язання питань становлення державної служби в Україні, навчання та стажування державних службовців, науково-педагогічних працівників відповідних

навчальних закладів, регулювати ці питання під час укладання міжнародних договорів України.

Національне агентство
України з питань розвитку та
європейської інтеграції, МЗС,
Головдержслужба, Міносвіти,
інші центральні та місцеві
органи виконавчої влади
Постійно

*(пункт 17 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

18. На підставі виконання контрольних заходів, узагальнення звітних матеріалів продовжувати систематичний аналіз стану кадрового забезпечення державної служби на місцях і розробляти практичні рекомендації, інформаційні та інструктивні матеріали, спрямовані на дальше вдосконалення роботи з кадрами в органах виконавчої влади.

Головдержслужба
Постійно

*(пункт 18 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

19. Використовувати можливості преси, радіо, телебачення для розкриття ролі та значення державної служби у здійсненні економічних і соціально-політичних реформ в Україні.

Головдержслужба,
Мінпресінформ, Міносвіти,
інші центральні та місцеві
органи виконавчої влади,
Академія державного
управління
Постійно

*(пункт 19 із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

20. Підготувати пропозиції щодо здійснення комплексу заходів для підвищення престижу державного службовця (з урахуванням досвіду розвинутих країн).

Головдержслужба, центральні
та місцеві органи державної
виконавчої влади
1995 рік

21. Підготувати перелік проектів актів законодавства, необхідних для впорядкування кадрового забезпечення державної служби в Україні, а також графік їх підготовки.

Головдержслужба,
Мінекономіки, Мін'юст,
Мінфін, Мінпраці, інші
центральні та місцеві
органи державної
виконавчої влади
1995 рік

Глава Адміністрації
Президента України

Д. ТАБАЧНИК

МАУП

ЗАТВЕРДЖЕНО

Указом Президента України
від 10 листопада 1995 року
№ 1035/95

ПРОГРАМА роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій

Масштабні зміни в політичній і соціально-економічній сферах діяльності потребують істотного поліпшення та вдосконалення роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій (далі – керівники підприємств). Це стосується насамперед добору та розстановки керівників підприємств, формування їх кадрового резерву, підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації, стимулювання управлінської ініціативи й активності.

Центральні та місцеві органи виконавчої влади, виконавчі органи місцевого самоврядування забезпечують роботу з керівниками підприємств, що належать до сфери їх управління (заходи реалізації напрямів цієї роботи додаються).

*(абзац другий із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Ці органи розробляють і затверджують програму роботи з керівниками підприємств, здійснюють їх добір, формують та оновлюють кадровий резерв, проводять роботу з працівниками, зарахованими до кадрового резерву, організують їх підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації, уживають заходів для поліпшення цієї роботи.

У програмі роботи з керівниками підприємств визначаються головні завдання, відповідальні посадові особи, а також навчальні заклади, на базі яких проводиться підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації керівників підприємств та осіб, зарахованих до кадрового резерву, календарний план-графік проведення навчальних заходів, нарад, семінарів з визначенням конкретного контингенту їх учасників, обсяги і

джерела фінансування передбачених програмою заходів. Програму затверджує керівник центрального або місцевого органу виконавчої влади або виконавчого органу місцевого самоврядування.

*(абзац четвертий із змінами, внесеними згідно з
Указами Президента України від 27.01.99 р. № 70/99,
від 26.01.2002 р. № 74/2002,
від 05.03.2004 р. № 280/2004)*

Добір кандидатур на посади керівників підприємств передбачає ретельне вивчення професійних і особистих якостей претендентів з кадрового резерву та існуючого складу керівних працівників. При визначенні претендентів, які мають очолювати підприємства, враховуються їх професіоналізм, компетентність, досвід роботи на підприємстві відповідної галузі, ініціативність, організаторські здібності, чесність, відданість справі, рівень освіти, загальна культура тощо.

Формування складу керівників підприємств передбачає створення, навчання та постійне оновлення кадрового резерву. До кадрового резерву зараховуються керівні працівники та спеціалісти підприємств, органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та представницьких органів, які мають відповідну підготовку, виявляють ініціативу, успішно виконують службові обов'язки.

*(абзац шостий із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

З метою організації підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств та осіб, зарахованих до кадрового резерву, центральні та місцеві органи виконавчої влади, виконавчі органи місцевого самоврядування беруть участь у розробці відповідних навчальних програм, устанавлюють періодичність, форми та строк навчання.

*(абзац сьомий із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації керівників підприємств та осіб, зарахованих до кадрового резерву, здійснюються на базі галузевих і регіональних навчальних за-

ладів післядипломної освіти з широким використанням можливостей вищої школи.

Керівники підприємств мають підвищувати свою кваліфікацію постійно, у тому числі шляхом навчання у відповідних навчальних закладах не рідше одного разу на п'ять років.

Роботу з керівниками підприємств та особами, зарахованими до кадрового резерву, очолюють керівники відповідних органів виконавчої влади та виконавчих органів місцевого самоврядування. Безпосередня організація цієї роботи покладається на їх заступників.

*(абзац десятий із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Координацію роботи центральних та місцевих органів виконавчої влади, виконавчих органів місцевого самоврядування з керівниками підприємств здійснює Головердержслужба.

*(абзац одинадцятий із змінами, внесеними згідно з
Указом Президента України від 27.01.99 р. № 70/99)*

Глава Адміністрації
Президента України

Д. ТАБАЧНИК

МАУП

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

КОНЦЕПЦІЯ управління персоналом державної податкової служби України

Необхідність створення Концепції управління персоналом обумовлена потребою визначення основних напрямів та єдиних підходів кадрової політики, спрямованої як на розвиток персоналу, так і на досягнення стратегічних цілей та завдань державної податкової служби України.

Державну податкову службу України було створено у 1990 році як структурний підрозділ Мінфіну України. До цього адміністрування податків було зосереджено в Москві, що суттєво вплинуло на наявність вітчизняних податкових традицій і кваліфікованих кадрів. З 1996 року було створено Державну податкову адміністрацію України як відокремлений орган державного управління. За відносно короткий період зроблено вагомі кроки по добору, навчанню працівників і перетворенню державної податкової служби України в ефективну структуру системи державного управління.

Подальший розвиток державної податкової служби України потребує її реформування на науковій основі, насамперед, щодо ефективного використання людських ресурсів. Існуюча кадрова політика державної податкової служби України залишається в цілому неефективною та містить здебільшого адміністративні методи та підходи, що дісталися у спадок від радянської доби. Вона не відповідає сучасним науковим вимогам до управління персоналом та стала гальмом у проведенні реформування державної податкової служби України.

Концепція управління персоналом ДПС України — це сукупність основних принципів, правил, цілей управління персоналом, конкретизованих із врахуванням стратегії ДПА України.

I. Мета

Мета концепції управління персоналом — створити систему управління персоналом, яка забезпечувала б залучення, збереження та заохочування кращих працівників, скерованих на реалізацію стратегії ДПА України, що сприятиме становленню державної податкової служби як високорозвинутої організації з високим рівнем довіри громадськості.

Ефективна система управління персоналом має ґрунтуватися в основному не на адміністративних методах, а на економічних стимулах і соціальних гарантіях.

Досягнення зазначеної мети передбачає запровадження нової ідеології кадрової політики та належних інвестицій у найважливіший свій актив — працівників державної податкової служби.

Концепція розроблена відповідно до чинного законодавства України з урахуванням сучасних наукових розробок у сфері управління персоналом (як вітчизняних, так і зарубіжних), а також практичного досвіду побудови податкових служб економічно розвинутих країн світу.

На всіх етапах реформування мають вживатися заходи щодо її законодавчого, фінансового, кадрового, наукового та інформаційного забезпечення.

II. Основні засади (цілі та завдання)

Управління персоналом державної податкової служби — процес, що охоплює близько 60 тисяч працівників. Концепція управління персоналом державної податкової служби передбачає стандарти та культуру організації, які будуть спрямовані на розвиток як її персоналу, так і самої податкової служби шляхом закладання таких складових:

- аналіз та планування персоналу;
- добір найбільш кваліфікованих кандидатів;
- навчання персоналу;
- оцінка відповідно до справедливих, однакових для всіх стандартів;
- надання винагороди та стимулювання за результатами оцінки роботи;

планування кар'єри через вдосконалення чинної роботи та службового зростання у перспективі;

ознайомлення працівників із програмами, вимогами та послугами управління персоналу.

2.1. Планування персоналу

Планування персоналу здатне надати значну підтримку стратегічному плануванню розвитку державної податкової служби України, забезпечуючи засобами для досягнення бажаних результатів. Ефективність планування розвитку персоналу досягається тільки завдяки інтеграції у загальний процес планування діяльності податкової служби.

Планування персоналу передбачає:

розробку кадрової політики;

розробку стратегії управління персоналом;

оцінку та аналіз наявних ресурсів організації;

прогнозування можливих потреб у кваліфікованому персоналі;

вивчення ринку праці;

розробку планів розвитку персоналу (плану по навчанню; плану по розвитку кар'єри, плану по добору персоналу) для задоволення потреб організації.

Кадрова політика державної податкової служби — це система правил і норм, що приводять кадровий потенціал у відповідність із стратегією розвитку ДПС та включає такі аспекти:

створення Концепції управління персоналом — вироблення загальних принципів кадрової політики в ДПС та її першочергових пріоритетів;

розробка напрямків організаційно-штатної політики, що включає формування структури, штатного розпису на підставі алгоритму розрахунку чисельності;

створення в ДПС дієвої інформаційної системи обігу кадрової інформації;

визначення принципів фінансової політики у сфері персоналу, яка б забезпечувала функціонування ефективної системи стимулювання праці;

формування напрямів розвитку персоналу, включаючи програми розвитку, адаптації, підвищення кваліфікації, перепідготовки, кадрового росту;

створення системи оцінки персоналу, аналіз відповідності персоналу вимогам стандартних посадових інструкцій;

аналіз відповідності кадрової політики стратегії розвитку ДПС.

При оцінці та аналізі потреб у персоналі необхідно враховувати оптимальне навантаження працівників з метою ефективного використання робочого часу та коштів, пов'язаних з оплатою праці; можливість залучення спеціалістів, що мають високу кваліфікацію та відповідний досвід роботи. Ефективне планування розподілу людських ресурсів у підрозділах ДПС повинно ґрунтуватися на підставі нормативів праці та обсягів робіт.

Для сучасних структур ДПС характерна висока динамічність процесів. Щоб у таких умовах усі структурні підрозділи ДПС діяли безперебійно та узгоджено у часі, необхідна чітка організація та вивчення трудомісткості виконання типових операцій, що складають основні бізнес-процеси ДПС з метою створення відомчих нормативів праці (норматив часу, норматив керованості тощо). Розробка та впровадження відомчих нормативів праці дозволить розрахувати кількісний склад окремих категорій працівників відповідно трудомісткості типових операцій бізнес-процесів, що виконуються ДПС України. В організаційну структуру ДПС необхідно ввести службу стандартів, нормування та нормоконтролю, яка виконуватиме наступні функції:

визначення типових операцій та вивчення їх трудомісткості статистичним методом (шляхом експертної оцінки); аналітично-дослідним методом (шляхом проведення фотографії робочого часу чи хронометражу) або аналітично-розрахунковим методом;

координації створення та розвитку відомчих нормативів праці;

створення та узгодження внутрішніх нормативних документів;

контролю за відповідністю внутрішніх документів, рішень, дій відомчим нормативам праці.

2.2. Добір персоналу

Якість трудових ресурсів організації тим вища, чим більша питома вага працівників, що забезпечують високу продуктивність праці, тобто персоналу високої кваліфікації. Тому в сучасних умовах значно зростає значущість та рівень вимог до добору персоналу.

Однією з головних умов якісного укомплектування податкової служби людськими ресурсами є правильно побудована та ефективно діюча комплексна система добору кадрів. Ця система повинна визначати шляхи, методи та процедури добору кадрів для податкових органів та базуватися на таких основних принципах добору кадрів:

прийняття професійно придатних фахівців в органи державної податкової служби шляхом конкурсного відбору, що сприятиме підвищенню рівня престижу посади, залученню якомога більшої кількості фахівців для податкових органів, підвищенню рівня об'єктивності рішень комісії з конкурсного відбору при прийнятті на роботу;

залучення фахових експертів для добору персоналу та використання стандартних методів, а саме: тестування загального рівня знань, медико-психологічне тестування;

перенесення акценту при доборі працівників із формальних моментів у біографії кандидата (освіта, фах, стаж роботи) на аналіз його компетентності і життєвих цінностей;

детальне вивчення вимог до працівника, який буде займати вакантну посаду, шляхом аналізу посадових інструкцій та методичних посібників, що дасть можливість сформувати кваліфікаційно-професійні та особистісні характеристики, якими повинен володіти працівник;

ознайомлення кандидатів на вакантні посади з майбутніми посадовими функціональними обов'язками та процедурами, організація спеціальних програм адаптації нових працівників, ме-

тою яких є ознайомлення з цілями та завданнями податкової служби, її структурою та напрямками розвитку;

обов'язкова перепідготовка або початкова підготовка в спеціалізованому закладі, призначення на посаду після успішного проходження випробувального терміну;

укомплектування основних посад начальників відділів та управлінь тільки за рахунок кадрового резерву;

призначення на посади начальників інспекцій тільки після успішного закінчення магістратури Національного університету ДПС України за спеціальним курсом.

Для створення та функціонування системи добору кадрів важливе значення має її нормативно-правове забезпечення. З цією метою необхідно правильно використовувати можливості положень уже діючих нормативно-правових актів та розробити і прийняти низку нових документів з неурегульованих питань.

Насамперед необхідно розробити та затвердити відповідним наказом ДПА України алгоритм визначення оптимальної чисельності працівників податкових органів всіх рівнів і всіх видів посад. Алгоритм повинен враховувати всі функції та процедури, що виконують працівники податкової служби, виключати можливість їх дублювання на різних рівнях управління та давати можливість оперативно розраховувати необхідну чисельність штатних працівників у разі змін функцій та процедур. Крім того, алгоритм повинен передбачати необхідний резерв штатної чисельності в разі виникнення нештатних та надзвичайних ситуацій, а також можливість маневрування штатною чисельністю в межах податкової служби та окремих її регіонів.

Розробка цього алгоритму повинна здійснюватися на базі визначеного Переліку спеціальностей та спеціалізацій фахівців (далі — Перелік), необхідних для виконання встановлених функцій і процедур податкових органів різних рівнів управління. Такий Перелік має затверджуватися відповідним наказом ДПА України та оперативно змінюватися залежно від виникнення потреби в тих чи інших фахівцях певної кваліфікації.

Для розробки цього Переліку необхідно розробити та затвердити наказом ДПА України Єдину систему кваліфікаційно-

професійних характеристик усіх посад всіх рівнів податкових органів, яка повинна базуватися на введенні типових посадових інструкцій у податковій службі для кожної посади кожного рівня управління.

Кваліфікаційні вимоги та посадові інструкції, як правило, визначають потрібні професійні знання та ділові якості кандидата, його особисті, індивідуально-психологічні риси. Крім того, формулюються цілі, які ставляться перед працівником, його посадові обов'язки, терміни виконання поставлених завдань, обумовлюється місце працівника в управлінській системі.

У період розробки цих нормативних актів необхідно внести відповідні зміни і доповнення до нормативних актів, які б дозволяли ввести спеціальні умови добору кадрів у податкову службу.

Основні шляхи добору працівників профільних спеціальностей та спеціалізацій в податкову службу мають бути такі:

На рядові посади — випускники Національного університету ДПС України та її коледжу; випускники інших навчальних закладів (за спеціальностями та спеціалізацією, що не готуються в Національному університеті ДПС); фахівці з кадрового резерву; фахівці підприємств, організацій та установ.

На керівні посади середньої ланки (керівник відділу, управління, заступник керівника податкового органу) — фахівці податкових органів з кадрового резерву за умови наявності практичного досвіду роботи за профільними спеціальностями в податковій службі не менше трьох років.

На керівні посади вищої ланки (керівник податкового органу) — фахівці податкових органів з кадрового резерву, що закінчили магістратуру Національного університету ДПС України за спеціальним курсом навчання за умови наявності практичного досвіду роботи на керівній посаді середньої ланки в податковій службі не менше трьох років.

Ці правила поширюються і на фахівців департаментів податкової служби та апарату регіональних податкових органів, крім допоміжних спеціальностей (прибиральниці, водії, охоронці тощо).

Призначення на посади керівників регіональних податкових органів та їх заступників провадиться із числа фахівців, які мають практичний досвід роботи на посадах (не менше трьох років) керівників (або їх перших заступників) місцевих податкових органів та пройшли відповідне підвищення кваліфікації у спеціалізованих навчальних закладах податкової служби.

Призначення на посади працівників профільних спеціальностей та спеціалізацій центрального апарату провадяться таким чином:

На рядові посади — фахівці податкових органів з кадрового резерву за умови наявності практичного досвіду роботи на керівній посаді середньої ланки в податковій службі не менше трьох років.

На керівні посади середньої ланки — фахівці центрального апарату з кадрового резерву за умови наявності практичного досвіду роботи на рядовій посаді не менше трьох років; керівники (їх заступники) регіональних податкових органів.

Перед виконанням кадровою службою перших процедур, пов'язаних з добором кадрів, вбачається доцільним провести з кандидатом попередню співбесіду щодо ознайомлення його з вимогами та умовами майбутньої роботи. Під час співбесіди необхідно з'ясувати не тільки мотиви, якими керувався претендент при зверненні до кадрової служби, а й його уявлення про майбутню роботу. Слід детально ознайомити його з майбутніми функціями, процедурами, обов'язками, системою оплати та іншими умовами роботи. Для правильної побудови співбесіди необхідно розробити працівникам кадрової служби відповідні методичні рекомендації.

Під час вивчення анкетних даних кандидата на посаду в податковому органі необхідно провести детальне вивчення його трудової діяльності за останні 3–5 років. До виконання цієї роботи, у разі необхідності, доцільно залучати спеціальні підрозділи податкової міліції. Важливо також мати відгуки про роботу кандидата від його співробітників, керівництва тощо. Для швидкого і об'єктивного проведення цієї роботи мають бути розроблені відповідні методичні рекомендації для працівників кадрових служб.

Для вивчення загального рівня знань претендента на посаду необхідно проводити широкомасштабне комп'ютерне тестування. Тести мають бути згруповані в декілька блоків за такими напрямками: державна мова, основи менеджменту, основи економічних та фінансових знань, бухгалтерський облік, основи комп'ютерної грамотності, основи державного управління, основи податкових знань, основи технологій виробництва галузей народного господарства, державна служба та інші. Тести розробляються для різних рівнів посад за напрямками роботи. Вони повинні періодично оновлюватися та мати відповідний захист від несанкціонованого втручання. Результативна частина тестів крім загальної кількості набраних балів має надавати відомості і за окремими блоками питань для аналізу низького та високого рівня галузевих знань претендента. Порядок проходження тестування, система оцінювання та використання результатів тестування затверджується відповідним відомчим нормативним актом.

Перед проходженням тестування претендент на посаду може отримати теми основних напрямів тестування та перелік літератури для підготовки до тестування, а саме: кваліфікаційно-професійні характеристики посад; систему тестування на фахову відповідність; систему медико-психологічного тестування; шляхи добору кадрів.

2.3. Посадові інструкції

Стандартні посадові інструкції закладають фундамент майбутньої системи людських ресурсів. Посадові інструкції використовуються при доборі персоналу, розробці навчальних матеріалів та методологічних посібників, оцінюванні персоналу та визначенні відповідності після проходження випробувального терміну, зростанні службової кар'єри.

Стандартні посадові інструкції розробляються функціональними підрозділами спільно з управлінням персоналом. Більшість службових посад мають бути поділені на три категорії — нижчі, середні та вищі, а також відображати відповідну різницю в обов'язках, кваліфікації та заробітній платні. У посадовій ін-

струкції мають бути чітко виписані завдання та функціональні обов'язки службовця, кваліфікаційні вимоги до кожної посади, підпорядкованість, права та відповідальність.

Проходження випробувального періоду має обов'язково супроводжуватися проходженням курсу базового навчання та тестування на відповідність кваліфікації до вимог посадових інструкцій. Паралельно розробці посадових інструкцій функціональними підрозділами мають бути розроблені службові методичні посібники для детального опису основних завдань функціональних підрозділів, порядку та процедур їх виконання, організації роботи, законодавчої та нормативної бази. Службові методичні посібники повинні розроблятися за певною формою, щоб забезпечити детальне викладення відповідного законодавства, нормативних актів та інструкцій щодо виконання обов'язків. Службовий посібник має стати основою навчального процесу за функціональними напрямками.

2.4. Навчання персоналу

2.4.1. Підготовка кадрів для державної податкової служби України

Зміцнення і послідовне поліпшення кадрового потенціалу державної податкової служби України передбачає створення відповідної багаторівневої системи підготовки кадрів, яка враховує особливості функцій і завдань, що реалізуються органами податкової служби, а також працівників з високим рівнем професіоналізму та культури, здатних компетентно і відповідально виконувати вищезазначене та впроваджувати новітні технології, сприяти інноваційним процесам.

Підготовка працівників органів державної податкової служби — це здобуття освіти відповідного освітньо-кваліфікаційного рівня за спеціальностями та спеціалізаціями, які враховують особливості професійної діяльності та кваліфікаційні вимоги до посад різного рівня податкової служби.

Така підготовка здійснюється за допомогою системи безперервного навчання, яка включає:

довузівську підготовку — проведення підвідомчими навчальними закладами та кадровими підрозділами органів державної податкової служби профорієнтаційної та професійно-діагностичної роботи на підприємствах, установах, організаціях, а також серед школярів і молоді;

здобуття вищої освіти за різними освітньо-кваліфікаційними рівнями, враховуючи особливості діяльності державної податкової служби України та вимоги до підготовки кадрів з боку Міністерства освіти України; післядипломну освіту, яка передбачає формування та постійне вдосконалення системи перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів, підготовку наукових та науково-педагогічних кадрів.

Підготовка кадрів у навчальних закладах повинна базуватися на таких принципах:

ступенева освіта — підготовка спеціалістів за схемою: молодший спеціаліст, бакалавр, спеціаліст, магістр;

формування переліку спеціальностей і спеціалізацій, забезпечення його гнучкості;

варіантність навчальних планів відповідно до вимог замовника — органів державної податкової служби (навчання за програмами функціональної спеціалізації, гнучке планування змісту теоретичної підготовки); забезпечення методичної бази практичної підготовки фахівців з метою отримання потрібної кваліфікації;

наявність можливості наукового удосконалення і зростання спеціалістів в аспірантурі, докторантурі. Безперервність та високу якість навчання буде забезпечено за допомогою системного підходу, на базі відомчих акредитованих вищих навчальних закладів — Національного університету ДПС України та Київського фінансово-економічного коледжу Національного університету ДПС України, а також закладів післядипломної освіти ДПА. У цілому системний підхід до навчання передбачає: визнання потреби в навчанні; аналіз проблеми, вирішення якої передбачається шляхом навчання певної категорії працівників, досвідченими фахівцями (вивчення всіх складових проблеми, впливу зовнішніх і внутрішніх факторів); визначення

мети навчання, очікуваних результатів; детальний опис цільової аудиторії (контингенту фахівців, яких необхідно навчати — освіта, кваліфікація, досвід роботи, посада); розгляд усіх можливих та вибір оптимального методу розв'язання проблеми; побудова структури курсу навчання; розробка плану реалізації курсу; проведення навчання; контроль ефективності навчання та, у разі необхідності, коригування окремих складових чи процесу в цілому.

Цей процес має бути регулярним, часто здійснюваним заходом у навчальних закладах, закладах післядипломної освіти ДПА, під час якого роз'яснюються нові зміни в законодавстві, зміни в методах роботи та надаються знання, необхідні для підвищення кваліфікації.

Предметом діяльності підвідомчих навчально-наукових закладів є процес підготовки, перепідготовки, підвищення кваліфікації кадрів та науково-дослідна робота. Основними напрямками діяльності є:

- підготовка фахівців для державної системи, бюджетних організацій, страхових органів та суб'єктів підприємництва різних форм власності згідно з державним замовленням і договірними зобов'язаннями;

- перепідготовка та підвищення кваліфікації кадрів органів державної податкової служби та інших органів фінансової системи;

- підготовка науково-педагогічних кадрів вищої кваліфікації (кандидатів та докторів наук);

- проведення у тісному зв'язку з навчальним процесом фундаментальних, пошукових, прикладних наукових досліджень у галузі економіки;

- поширення економічних та юридичних знань серед населення України, проведення профорієнтаційної роботи з молоддю;

- культурно-освітня, методична, видавнича, фінансово-господарська, виробничо-комерційна робота.

Формування штату професорсько-викладацького складу підвідомчих навчальних закладів здійснюється як за рахунок запрошення на роботу провідних учених з інших навчальних закладів і установ, так і шляхом підготовки з урахуванням

напрямів науково-педагогічної діяльності в аспірантурах, ад'юнктурах, докторантурах, а також на спеціальних курсах у вищих навчальних закладах.

До навчальної та наукової роботи залучаються на умовах сумісництва та погодинної оплати праці провідні вчені інших наукових та освітніх закладів, висококваліфіковані фахівці податкової служби та інших структур фінансової системи.

Система ступеневої підготовки фахівців ДПС вимагає організації навчально-виховної роботи та формування змісту освіти у єдиному навчальному комплексі: Національний університет ДПС України, Київський фінансово-економічний коледж, Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів (м. Київ), Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів (м. Ірпінь), Навчально-курсний комбінат (с. Рудики), Центр з проблем оподаткування (м. Ірпінь), Інститут фінансового права (м. Ірпінь).

Така структура навчальних та наукових закладів забезпечить основні принципи освіти: послідовність, систематичність, наступність у процесі навчання та науковий підхід у вирішенні економічних проблем.

2.4.2. Перепідготовка та підвищення кваліфікації

У період реформування податкової служби основним завданням є вдосконалення професійної підготовки і перепідготовки кадрів, досягти цієї мети можливо за рахунок: системної розробки та проведення навчальних курсів для працівників, спрямованих на практичне використання знань та навичок; навчання для вперше прийнятих працівників та виконання ними своїх обов'язків під керівництвом наставника; ефективного добору, якісної підготовки та сертифікації викладачів; сучасних технологій організації навчання; оцінювання ефективності практичного засвоєння, розробки та викладання навчальних курсів за участю кращих фахівців ДПС, що сприятиме розвитку їх службової кар'єри. Перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів ДПС здійснюється на основі розробленої професійної програми. Така програма повинна спрямовуватися

на фахове удосконалення та оновлення знань і умінь працівників ДПС та відображати мету, зміст, терміни, форми і методи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів.

Основні вимоги, що забезпечують ефективність програми навчання: поінформованість працівників про можливі форми навчання, про зв'язок цього навчання з їхнім фаховим статусом, винагородами, що заохочуватимуть до навчання; оцінювання практичного використання знань, отриманих під час навчання. Ключовим моментом професійних програм персоналу є визначення потреби в навчанні персоналу.

Система перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів повинна розроблятися на основі потреб функціональних підрозділів з урахуванням чітких детальних посадових інструкцій.

Вона повинна передбачати розробку та вдосконалення таких типів навчання:

базове навчання — навчання для вперше прийнятих працівників;

перепідготовка — навчання, яке дає можливість працівнику отримати нові знання та практичні навички при зміні спеціальності (курс розробляється на підставі курсу базового навчання);

підвищення кваліфікації — навчання з метою оновлення та розвитку умінь та знань, необхідних для ефективного вирішення завдань професійної діяльності (зокрема, у зв'язку зі зміною законодавства, поширення кращого досвіду тощо);

навчання керівників — навчання за програмою менеджменту з метою розвитку умінь та знань щодо управління персоналом.

Особлива увага при розробці та впровадженні повинна бути приділена навчанню вперше прийнятих працівників з метою успішного адаптування їх в організації. Таким працівникам необхідно пройти підготовку та навчитися розуміти законодавчі нормативно-правові акти, навчитися застосовувати їх на практиці.

Навчання має стати пріоритетним в органах ДПС та розцінюватися як інвестиційний проект людських ресурсів, від упровадження якого виграє як сама організація, так і працівники, що навчаються. Необхідно запровадити оцінювання ефективності

навчання, яке дасть можливість оцінити ефективність кожного навчального курсу, визначити його вплив на кінцевий результат.

Доцільно залучити до процесу навчання не тільки викладачів вищих навчальних закладів та навчальних центрів, а й найбільш досвідчених та кваліфікованих працівників функціональних підрозділів, які мають викладацькі здібності, оскільки саме вони володіють знаннями, які потребує специфіка практичної роботи підрозділів ДПС. Для отримання найбільшого ефекту від залучення працівників функціональних підрозділів до процесу навчання обов'язковою є підготовка їх як викладачів. Потрібно розробити системний підхід щодо відбору та підготовки викладачів із числа кандидатів, які зараховані до кадрового резерву. Для досягнення мети, яку передбачає процес підготовки викладачів, необхідно розробити критерії відбору викладачів зі складу працівників функціональних підрозділів ДПС, що дасть можливість забезпечити правильний добір викладачів з числа кандидатів, яких в майбутньому можливо залучити до процесу навчання, а також забезпечити організацію підготовленими викладачами необхідної кваліфікації в конкретний час.

Визначену кількість викладачів, які будуть задіяні у навчальному процесі, необхідно підготувати шляхом проведення курсу підготовки викладачів за спеціально розробленим навчальним курсом та базовими курсами за напрямками.

Основними видами підвищення кваліфікації працівників органів державної податкової служби, що забезпечують його безперервність, є:

навчання за професійними програмами підвищення кваліфікації державних службовців;

дистанційне навчання;

тематичні постійно діючі семінари;

тематичні короткотермінові семінари;

стажування в органах, на які поширюється чинність Закону України “Про державну службу”, а також за кордоном;

систематичне самостійне навчання (самоосвіта).

З метою розширення обсягів професійного навчання працівників органів державної податкової служби на основі відпо-

відних професійних програм доцільно запроваджувати очно-заочну, дистанційну та екстернатну форми навчання за умови належного організаційного, навчально-методичного та інформаційного забезпечення. Професійна програма передбачає навчання:

за загальною складовою — удосконалення та оновлення знань і умінь з правових, економічних, політологічних, управлінських, соціально-гуманітарних та інших питань професійної діяльності працівника державної податкової служби на посадах відповідної категорії;

за функціональною складовою — здобуття додаткових знань і умінь відповідно до вимог професійно-кваліфікаційних характеристик певних категорій посад;

за галузевою складовою — здобуття додаткових знань та умінь з новітніх досягнень у певній галузі чи сфері діяльності.

Однією з перспективних форм підвищення кваліфікації є дистанційне навчання працівників податкової служби без відриву від виробничого процесу. Курсове навчання з відривом від роботи вимагає значних витрат. Враховуючи те, що кожні 5 років податковий службовець повинен проходити курси підвищення кваліфікації, то щорічно мережа підвищення кваліфікації податкової служби має прийняти близько 11 тис. осіб. У сучасних умовах обмеженого фінансування зробити це за допомогою традиційних форм підвищення кваліфікації нереально. Тому виникає необхідність пошуку нових прогресивних форм, однією з яких є дистанційне навчання.

Однією з ефективних форм підвищення кваліфікації, яку передбачається розвивати надалі, є навчання за програмами тематичних короткотермінових семінарів. Підвищення кваліфікації здійснюється також шляхом проведення професійно-економічного навчання на місцях шляхом самоосвіти, а також шляхом стажування з метою набуття практичних знань, умінь та навичок, які необхідні для успішного виконання функціональних обов'язків на займаній або новій посаді.

У вирішенні питань розвитку післядипломної освіти в системі державної податкової служби важливе місце займає нала-

годження міжнародного співробітництва. Планується створення та запровадження довгострокової програми міжнародного співробітництва з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для державної податкової служби України, в межах якої б відбувався обмін педагогічними та науковими працівниками системи органів державної податкової служби, запрошення іноземних викладачів для участі в навчанні працівників державної податкової служби, направлення слухачів і викладачів системи перепідготовки і підвищення кваліфікації кадрів для вдосконалення фахової підготовки до іноземних держав, обмін необхідними виданнями, створення відповідного банку даних та інформаційної мережі з іноземними державами; участь у міжнародних семінарах, конференціях, симпозиумах, нарадах з питань кадрового забезпечення; проведення спільних наукових досліджень на основі кооперації і спільних науково-технічних програм; використання відповідно до законодавства різноманітних форм міжнародної допомоги.

2.5. Розвиток кар'єри

Необхідно максимально об'єктивізувати механізм службової кар'єри, забезпечивши просування по службі і матеріальне заохочення працівників на підставі їх особистісних досягнень із запровадженням відкритості процесу такої оцінки.

Процес розвитку кар'єри має передбачати забезпечення службового зростання працівників через проведення щорічного оцінювання їх роботи. Розвиток кар'єри базується на щорічному оцінюванні кожного працівника та чітких вимогах до посади, які мають бути прописані у посадових інструкціях.

Розвиток кар'єри плануватиметься для тих керівників та працівників, які:

- отримали відмінну щорічну оцінку виконання завдань;
- виявили зацікавленість у просуванні по службі або переміщенні на іншу посаду.

Планування службового зростання має здійснюватися на основі прогнозованих потреб організації (вакансій) та спроможності відповідних працівників щодо службового зростання.

Тимчасові призначення (такі як заміщення керівника під час відпустки), спеціальні проекти, спеціальна навчальна підготовка є процесами, які пов'язані із здійсненням програм формування кадрового резерву.

2.6. Оцінювання персоналу

Оцінювання персоналу — це цілеспрямований процес встановлення відповідності якісних характеристик персоналу вимогам посади чи робочого місця. Оцінювання праці, її результатів та ділових і особистісних якостей персоналу досліджує різноманітні зв'язки, нахили, риси, відношення — від організаторських здібностей і творчої активності до наукових навичок, тому тільки комплексний підхід до оцінювання може використовуватися для того, щоб:

- підібрати найкращого кандидата на посаду;

- визначити результативність і відповідність працівника певній посаді;

- обґрунтувати рівень винагороди за якісно виконану роботу;

- виявити потенційні можливості працівників для подальшого їх ефективного використання;

- створити раціональну структуру управління, у тому числі управління персоналом; визначити основні напрями для майбутнього професійного вдосконалення працівників;

- створити оптимальну та високопродуктивну команду для досягнення основних цілей організації. Майбутня система оцінювання працівників ДПС України повинна бути зорієнтована на утримання працівника в організації та розвиток його потенціалу. Процедура оцінювання має відповідати таким вимогам:

- критерії оцінки мають бути зрозумілі всім працівникам; доступність інформації щодо оцінювання; прямий зв'язок оцінювання із системою винагород; система оцінювання має відповідати ситуаційному контексту.

Побудувати ефективну систему оцінювання можливо лише у разі:

- встановлення чітких “стандартів” праці для кожної посади (робочого місця) і критеріїв її оцінювання;

розроблення процедури проведення оцінки праці;
запровадження самооцінки та обговорення результатів оцінки керівника з працівником; ухвалення рішення за результатами оцінки і документування оцінки.

Критерії мають охоплювати наступні напрями:

обсяг виконаної роботи (на основі вимірювання обсягів конкретної роботи або ж у зіставленні з обсягом роботи колег того ж рівня);

якість виконаної роботи (на основі рівня якості конкретної роботи або ж у зіставленні з рівнем якості роботи колег того ж рівня); своєчасність виконання роботи;

загальна ефективність — ставлення до роботи та колег, надійність, додаткові обов'язки, виконання яких мало вплив на інші показники ефективності.

Оцінювання працівника за критеріями.

Обсяг виконаної роботи має максимально базуватися на нормативах витрат часу на типові операції функціональних бізнес-процесів. Критерії за кожним із напрямів мають різнитися не лише за функціональною ознакою, а й за рівнем посад. Праця керівника концентрує у собі працю підлеглих, тому для оцінювання керівника кожний із напрямів має містити такі характеристики, за якими можна оцінювати роботу керівника як спеціаліста, так і організатора роботи.

2.7. Управління винагородами

Управління винагородами — це процес, який сприяє підвищенню робочої активності працівника шляхом задоволення його потреб при виконанні професійних обов'язків. Тобто ефективне управління винагородами дає можливість, з одного боку, створити більш прийнятні умови для задоволення потреб працівника, а з іншого — стимулювати його трудову діяльність, що, у свою чергу, забезпечує успішне функціонування організації.

Матеріальна винагорода, що забезпечує ефективну мотивацію праці, повинна мати визначену структуру й розмір. Реалізувати таке завдання можливо шляхом створення преміального фонду керівника для преміювання висококваліфікованих пра-

цівників за результатами роботи за рік. Створення такого фонду дасть можливість при збереженні існуючих виплат (заробітна плата за посадовими окладами, надбавки та доплати, відсоткові надбавки за вислугу, стаж, умови роботи тощо) одночасно преміювати найкращих працівників. Формування фонду і виплати не повинні бути прямо пов'язані із результатами роботи організації. Навіть якщо організація не досягла мети, в її підрозділах завжди є працівники, які заслуговують на винагороду.

Система винагород має бути спрямована не на зменшення виплат, а на їх збільшення найкращим працівникам.

Винагорода повинна базуватися на оцінці, яка дасть можливість об'єктивно оцінити працівника та його внесок у досягнення цілей організації, а також отримати інформацію щодо особистісної характеристики — інтересів працівника, його переконань, ідеалів, що створюють стійку орієнтацію поведінки працівника незалежно від конкретної ситуації і є основою його цілей і мотивів.

III. Орієнтовна структура та основні функції підрозділів управління персоналом

3.1. Орієнтовна структура підрозділів управління персоналом

Структура в центральному апараті:

1. Інструкції, методи та підходи до роботи з персоналом.
2. Кадрове діловодство.
3. Менеджмент службового зростання персоналу.
4. Навчання персоналу.
5. Організація трудових відносин та зв'язки із зовнішніми відомствами.

Структура в регіональних ДПА:

1. Інструкції, методи та підходи до роботи з персоналом.
2. Кадрове діловодство.
3. Менеджмент службового зростання персоналу.
4. Навчання персоналу
5. Організація трудових відносин та зв'язки із зовнішніми відомствами.

Структура у великих місцевих органах ДПС (з чисельністю близько 500 працівників):

1. Кадрове діловодство.
2. Навчання працівників.

Місцеві органи ДПС (з чисельністю менше 500 працівників) – структурні підрозділи з управління персоналом не передбачені.

3.2. Основні функції підрозділів управління персоналом

Центральний апарат:

розробка інструкцій, рекомендацій та стандартів щодо людських ресурсів та забезпечення функціональної підтримки;

формування планів роботи підрозділів управління персоналом регіональних управлінь;

визначення потреби у персоналі та складання відповідних планів;

здійснення програми з управління персоналом та надання відповідних послуг усім керівникам середнього та вищого рівня та всім працівникам центрального апарату;

контроль за виконанням програм управління персоналом відповідними підрозділами в регіональних та великих місцевих органах ДПС; аналіз та вдосконалення поточних кадрових програм.

Регіональні підрозділи:

розробка планів роботи підрозділів управління персоналом великих місцевих ДПП;

здійснення програми з управління персоналу та надання послуг керівникам першого рівня на всій території регіону та персоналу регіонального управління;

виконання ролі навчального центру працівників регіону;

контроль за виконанням програм управління персоналом відповідними підрозділами у великих місцевих органах ДПС;

аналіз та вдосконалення поточних кадрових програм.

Великі місцеві органи ДПС (500 та більше працівників):

забезпечення виконання програм з управління персоналом та надання відповідних послуг усім працівникам, що не займають керівних посад;

участь у проведенні аналізу та вдосконаленні діючих програм управління персоналом.

Місцеві органи ДПС (менше 500 працівників) — структурних підрозділів з управління персоналом не передбачається.

IV. Адміністративна культура працівників державної податкової служби України

Передбачається розробка та впровадження корпоративного стандарту “Правила роботи персоналу ДПС України”. У зазначеному стандарті будуть утверджені нові підходи до організації діяльності працівників державної податкової служби як у взаємодії між собою, так і з платниками податків, насамперед у принциповій зміні характеру цієї взаємодії. Необхідно встановити стандарти якості роботи працівників та їх поведінки щодо платників податків з метою посилення суспільної довіри до податківців. Головною рисою діяльності працівників ДПС повинен стати пріоритет прав та інтересів особи. Потрібно виробити нову управлінську ідеологію, спрямовану на оновлення адміністративної культури, формування готовності персоналу до прийняття рішень в умовах зростаючої свободи дій та підвищення особистої відповідальності.

V. Етапи реалізації

Розробка та впровадження системи управління персоналом розрахована на відносно тривалий період її реалізації і має розглядатися в двох аспектах — короткостроковому та стратегічному.

Короткострокові реформи (1–2 роки) полягають у внесенні більшої організованості у процес управління персоналом: завершення поточного проекту розробки Концепції оперативної діяльності (далі — КонОпс) з метою визначення майбутньої структури організації; проведення одного чи декількох пілотних проектів у межах КонОпсу за функціональними напрямками (реєстрація платників податків, обробка декларацій тощо). Передбачає створення та впровадження відомчого стандарту

на посадові інструкції, критерії оцінювання діяльності персоналу, застосування нових методологій навчання.

Стратегічна модернізація управління персоналом (3–5 років) полягатиме у формуванні з урахуванням досвіду пілотних проектів у межах КонОпсу розвиненої та повної програми з управління персоналом (посадові інструкції, оцінювання, навчання), визначенні пріоритетів роботи і розвитку персоналу на основі стратегічного плану ДПС України; поліпшенні прогнозування та планування персоналу в кількісних і якісних параметрах; вдосконаленні методів фахового добору і розставлення кадрів; перепідготовці та підвищенні кваліфікації персоналу; посиленні мотивації праці; партнерстві спеціалістів сфери управління персоналом та керівників різних рівнів на основі командної роботи, повазі до особистості, розумінні ролі людей.

VI. Засоби забезпечення системи управління персоналом

6.1. Правове забезпечення

Управління персоналом державної податкової служби не виходить за межі чинного законодавства України, яке встановлює і регламентує громадянам країни належні права та свободи, а також ефективний захист цих прав і свобод у випадках їх порушення.

Реалізація визначених цілей і завдань розвитку персоналу ДПС України має виходити з нормативно-правових вимог до державної служби України в цілому та, зокрема, вимог до державних службовців і будуватися на таких базових принципах: верховенство Конституції і законів України; пріоритет прав та свобод людини і громадянина; патріотизм; професіоналізм і компетентність; оптимальне поєднання повноважень та відповідальності.

6.2. Кадрове забезпечення підрозділів управління персоналом

Ефективне управління людськими ресурсами вимагає відповідного кадрового забезпечення структурних підрозділів управління персоналом.

Реформування структурних підрозділів по роботі з кадрами потребуватиме підготовлених і компетентних кадрів. Для цього має бути організований добір працівників з подальшою їх підготовкою до впровадження системи управління персоналом та роботи в нових умовах.

Поряд з необхідним теоретичним навчанням провідні спеціалісти мають пройти ґрунтовне цілеспрямоване практичне стажування в управлінських структурах податкових служб розвинених країн світу.

6.3. Фінансове та матеріально-технічне забезпечення

Потребує розробки та реалізації окремої програми фінансового та матеріально-технічного забезпечення системи управління персоналом у державній податковій службі України.

6.4. Інформаційне забезпечення

Функції управління персоналом передбачають значний обсяг роботи з великим масивом документації, розробку вимог до її формування, затвердження та супроводження. Необхідною передумовою успішного функціонування системи управління персоналом є високий рівень автоматизації її складових процесів.

Кожна людина — це індивідуальність. Для ефективного управління особистостями організація має володіти оптимальною інформацією про кожного працівника.

Важливо не лише володіти цією інформацією, а й мати ефективні, зручні та перевірені інструменти для її обробки та захисту. Нагромадження значного обсягу інформації без відповідних інструментів її обробки не має сенсу. Побудова ефективної системи управління персоналом для такої великої організації як державна податкова служба України неможлива без створення сучасної інформаційної системи, яка б забезпечувала та підтримувала управління персоналом.

Створення власними силами ефективної (з точки зору інструментарію), доступної (використання без значних комп'ютерних навичок), повномасштабної (охоплення усіх структур ДПА Укра-

їни) інформаційної системи управління персоналом за короткий оптимальний проміжок часу є проблематичним. Тому доцільним є придбання відповідної інформаційної системи (системного програмного продукту). Важливою передумовою закупівлі зазначеної системи є урахування українських особливостей (вітчизняного законодавства тощо) та наявності у постачальника значного досвіду успішного впровадження такої системи в Україні, зокрема у державних організаціях.

6.5. Науково-просвітницьке забезпечення

Наукове забезпечення системи управління персоналом передбачає проведення науково-теоретичних і прикладних досліджень з цієї проблеми; видання довідкових, навчально-методичних, навчальних та інших праць і матеріалів.

Варто проводити науково-практичні конференції на тему “Сучасні системи управління персоналом” за участю Національного університету ДПС України та вітчизняних вчених.

Важливе значення має і культурно-освітнє забезпечення реформування кадрової політики, яке полягає в залученні відомчих закладів освіти та засобів масової інформації до роботи з роз’яснення положень Концепції управління персоналом державної податкової служби України.

VII. Ризики

Успішна розробка та впровадження системи управління персоналом прямо залежить від фінансових можливостей. Цей фактор здатний внести в процес реформи суттєві корективи — особливо це стосується наявності коштів і матеріально-технічних засобів — у темпи проведення реформаторських заходів.

Враховуючи те, що впровадження системи управління персоналом передбачає зміну ідеології кадрової політики, практичне втілення якої формуватиме нову управлінську психологію, одним із ризиків є очікування занадто швидких позитивних зрушень.

УКАЗ ПРЕЗИДЕНТА УКРАЇНИ
“Про систему підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців”

(Із змінами, внесеними згідно з Указами Президента № 247/96 від 05.04.96 р., № 70/99 від 27.01.99 р.)

З метою створення державної системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців та відповідно до Закону України “Про державну службу” постановляю:

1. Утворити Українську академію державного управління при Президентові України (далі – Академія державного управління) на базі Інституту державного управління і самоврядування при Кабінеті Міністрів України, що ліквідується.

Установити, що Академія державного управління входить у систему органів виконавчої влади і забезпечує підготовку державних службовців та підвищення їх кваліфікації.

(Частина друга статті 1 із змінами, внесеними згідно з Указом Президента № 70/99 від 27.01.99)

2. Призначити Лугового Володимира Іларіоновича ректором Української академії державного управління.

3. В. Луговому подати у двомісячний строк пропозиції щодо структури Академії державного управління, штатів, кандидатур на посади проректорів Академії та умов формування контингенту слухачів.

4. Реорганізувати Дніпропетровський філіал Інституту державного управління і самоврядування при Кабінеті Міністрів України у філіал Академії державного управління.

5. Ректору Академії державного управління, Головному управлінню державної служби при Кабінеті Міністрів України та виконавчим комітетам Львівської, Одеської та Харківської обласних рад внести в місячний строк пропозиції щодо створення Львівського, Одеського та Харківського філіалів Академії державного управління.

6. Уряду Автономної Республіки Крим, виконавчим комітетами обласних, Київської та Севастопольської міських Рад вирішити протягом трьох місяців питання щодо створення центрів підвищення кваліфікації державних службовців та навчання працівників державних підприємств, установ та організацій, використавши для цього по можливості базу колишніх будинків політичної освіти. Зазначені центри входять у систему місцевих органів виконавчої влади.

(Стаття 6 із змінами, внесеними згідно з указами Президента № 247/96 від 05.04.96 р., № 70/99 від 27.01.99 р.)

7. Кабінету Міністрів України:

визначити до 1 липня 1995 року перелік вищих навчальних закладів з підготовки і перепідготовки фахівців державного управління та ринкової економіки;

затвердити до 1 липня 1995 року заходи щодо створення системи підвищення кваліфікації кадрів у міністерствах та інших центральних органах державної виконавчої влади;

згідно зі статтею 25 Закону України “Про державну службу” вирішити питання про віднесення до категорій державних службовців відповідних працівників Академії державного управління та її філіалів;

вирішити у місячний строк питання фінансування, матеріально-технічного та інших видів забезпечення Академії державного управління та її філіалів;

передбачати, починаючи з 1996 року, у програмах економічного і соціального розвитку та Державному бюджеті України фінансування окремим рядком за індивідуальними нормативами Академії державного управління та її філіалів;

привести рішення Уряду у відповідність з цим Указом.

8. Визнати таким, що втратив чинність, Указ Президента України від 4 березня 1992 року № 126 “Про створення Інституту державного управління і самоврядування”.

м. Київ

30 травня 1995 року
№ 398/95

Про затвердження Положення про систему підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і Положення про єдиний порядок підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників державних підприємств, установ і організацій

Постанова

від 8 лютого 1997 р. № 167
Кабінет Міністрів України

(Із змінами, внесеними згідно з постановами КМ від 13.07.1998 р. № 1071, від 16.05.2002 р. № 619, від 14.04.2004 р. № 468, від 01.04.2005 р. № 234, від 12.05.2007 р. № 711, від 27.12.2008 р. № 1136, від 07.07.2010 р. № 564)

Відповідно до Програми кадрового забезпечення державної служби та Програми роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій, затверджених Указом Президента України від 10 листопада 1995 р. № 1035, та на виконання заходів правового і організаційного забезпечення реалізації Програми діяльності Кабінету Міністрів України, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 18 листопада 1996 р. № 1396, Кабінет Міністрів України постановляє:

1. Затвердити Положення про єдиний порядок підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників державних підприємств, установ і організацій (додається).

Органам виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, органам місцевого самоврядування забезпечити проведення підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і керівників державних підприємств, установ і організацій відповідно до вимог цього Положення.

*(Пункт 1 із змінами, внесеними згідно з
Постановою КМ № 564 від 07.07.2010 р.)*

2. Міністерству фінансів, Міністерству економіки під час формування проектів державної програми економічного і соціального розвитку та державного бюджету щорічно передбачати виділення окремим рядком коштів на проведення підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і керівників державних підприємств, установ і організацій за індивідуальними нормативами.

Перший віце-прем'єр-міністр
України

В. ДУРДИНЕЦЬ

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету Міністрів України
від 8 лютого 1997 р. № 167

ПОЛОЖЕННЯ
про єдиний порядок підготовки, перепідготовки
та підвищення кваліфікації керівників державних
підприємств, установ і організацій

1. Підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації керівників державних підприємств, установ і організацій, а також осіб, зарахованих до кадрового резерву на посади керівників (далі — керівники підприємств), має забезпечувати здобуття і поглиблення управлінських, фінансово-економічних, соціальних, правових знань та організаторських навичок, а також безперервне оновлення професійних знань і умінь, здобуття нової спеціальності або кваліфікації на основі раніше здобутої освіти і досвіду практичної роботи.

Основною метою підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств є належне кадрове забезпечення управління, підвищення ефективності діяльності державних підприємств, установ, організацій і сприяння їх роботи в умовах ринкової економіки.

2. Це Положення поширюється також на голів правлінь акціонерних товариств, контрольний пакет акцій яких належить державі, та осіб, включених до кадрового резерву на посади голів правлінь акціонерних товариств.

3. Органи виконавчої влади, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування формують кадровий резерв керівників підприємств у порядку, передбаченому Положенням про формування кадрового резерву для державної служби, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 19 грудня 1994 р. № 853 (ЗП України, 1995 р., № 2, ст. 51).

До кадрового резерву зараховуються керівні працівники та спеціалісти підприємств, органів державної влади та органів місцевого самоврядування, які мають відповідну підготовку, виявляють ініціативу, успішно виконують службові обов'язки.

4. Підготовка керівників підприємств — це навчання, спрямоване на отримання знань і умінь, необхідних для здійснення ефективного управління відповідним підприємством, установою, організацією. Підготовка здійснюється протягом першого року роботи на посаді керівника підприємства чи зарахування до кадрового резерву.

5. Перепідготовка керівників підприємств — це оволодіння новою спеціальністю (отримання нового освітньо-кваліфікаційного рівня), необхідною для професійної діяльності на посаді керівника підприємства.

6. Підвищення кваліфікації керівників підприємств — це навчання з метою оновлення та вдосконалення знань і умінь, необхідних для здійснення ефективного управління підприємством та вдосконалення його діяльності.

7. Керівники органів виконавчої влади, Ради міністрів Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування несуть персональну відповідальність за організацію і проведення підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств.

З метою організації підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств органи виконавчої влади, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, органи місце-

вого самоврядування беруть участь у розробленні відповідних навчальних програм, установлюють періодичність, форми і термін навчання.

8. Координацію роботи з питань підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств здійснюють у межах своєї компетенції Головдержслужба і Міжвідомча рада з питань роботи з керівниками державних підприємств, установ та організацій, що діє відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 13 травня 1996 р. № 510 “Про утворення Міжвідомчої ради з питань роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій”.

9. Головдержслужба відповідно до покладених на неї завдань у сфері підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств здійснює такі повноваження:

забезпечує разом з відповідними органами виконавчої влади реалізацію державної політики в роботі з керівниками підприємств;

розробляє разом із центральними та місцевими органами виконавчої влади і затверджує галузеві та регіональні програми роботи з керівниками підприємств; бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації керівників підприємств;

формує за поданням міністерств, інших центральних органів виконавчої влади перелік навчальних закладів, на базі яких здійснюється підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації керівників підприємств;

здійснює разом з відповідними навчальними закладами навчально-методичне забезпечення підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств;

разом з Міносвіти, іншими центральними органами виконавчої влади вивчає і аналізує діяльність навчальних закладів, що здійснюють підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації керівників підприємств, контролює якість та результативність їх роботи, узагальнює передовий досвід і сприяє його поширенню; здійснює інші повноваження відповідно до законодавства та цього Положення.

10. Формування і розміщення державних замовлень на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації керівників підприємств здійснюється відповідно до Порядку формування та розміщення державних замовлень на поставку продукції для державних потреб і контролю за їх виконанням, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 лютого 1996 р. № 266 (ЗП України, 1996 р., № 8, ст. 239).

11. Державними замовниками на підготовку, перепідготовку і підвищення кваліфікації керівників підприємств є Головдержслужба, інші органи виконавчої влади, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування, державні підприємства, установи і організації.

12. Підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації керівників підприємств здійснюються відповідно до галузевих та регіональних розрахунків потреб, але не рідше одного разу на п'ять років та на першому році роботи чи зарахування до кадрового резерву, а також згідно з контрактами з керівниками підприємств.

13. Відповідно до державної програми економічного і соціального розвитку та Державного бюджету державні замовники виходячи із затверджених обсягів державних замовлень та виділених на їх виконання коштів розміщують замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації керівників підприємств і оформлюють державні контракти (контракти) з акредитованими навчальними закладами.

14. Статистична звітність про виконання державних замовлень на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації керівників підприємств подається відповідними органами виконавчої влади, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування двічі на рік станом на 15 січня та 15 липня у порядку, що визначається Мінстатом.

15. Контроль за виконанням державних замовлень на підготовку, перепідготовку і підвищення кваліфікації керівників підприємств покладається на Мінекономіки та Головдержслужбу.

16. Фінансування підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації здійснюється: керівників бюджетних установ і ор-

ганізацій — за рахунок передбачених для цієї мети бюджетних коштів; керівників підприємств, а також інших установ і організацій — за рахунок коштів підприємств, установ, організацій та інших надходжень, не заборонених законодавством.

17. Спірні питання між замовниками та навчальними закладами вирішуються у порядку, визначеному законодавством.

18. Форми і методи організації навчального процесу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників підприємств обираються відповідно до Положення про систему підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців, затвердженого цією постановою.



МАУП

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

КОНЦЕПЦІЯ реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України на 2002–2010 роки

Вступ

Здійснення економічних та соціальних перетворень, досягнення економічного зростання та надання державою громадянам управлінських послуг на високому рівні, просування в напрямі європейської інтеграції можливе лише за умови створення ефективної системи державного управління, що відповідає стандартам демократичної, правової держави із соціально орієнтованою ринковою економікою.

З цією метою в Україні здійснюється широкомасштабна адміністративна реформа, невід'ємною складовою якої є реформування системи державної служби, а саме: вдосконалення кадрового потенціалу, створення оновленого, потужного і дієздатного державного апарату, становлення професійної, політично нейтральної та авторитетної державної служби.

Оскільки державна податкова служба України (далі – ДПС України) є однією із складових системи державної служби, усі ці питання актуальні і для державних податкових органів, які потребують стабільного, високоякісного кадрового забезпечення. Таким чином, процес реформування державної служби спричиняє необхідність реформування і податкової служби, особливо в частині перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів.

Ураховуючи те, що процес реформування включає в себе комплекс системних, планових заходів, які необхідно здійснювати протягом кількох років, вбачається доцільним їх викладення в єдиному програмному документі – Концепції реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації

працівників державної податкової служби України (далі – Концепція).

Необхідність створення Концепції обумовлена також потребою визначення основних напрямів роботи з питань підготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України і шляхів їх практичної реалізації у діяльності державних податкових органів шляхом реорганізації існуючої системи з метою забезпечення служби висококваліфікованими фахівцями для ефективного виконання ними визначених функцій та завдань.

Ця Концепція є складовою проекту Концепції управління персоналом ДПС України та розроблена у рамках проекту модернізації Державної податкової адміністрації України (далі – ДПА України) з питань модернізації системи післядипломної освіти.

Концепція базується на положеннях Національної доктрини розвитку освіти, Стратегії реформування системи державної служби в Україні, Комплексної програми підготовки державних службовців, законів України “Про державну податкову службу в Україні”, “Про державну службу”, “Про освіту”, “Про вищу освіту”, а також інших законодавчих і нормативно-правових актах України з питань державної служби і професійного навчання державних службовців.

У Концепції висвітлені основні напрями та етапи реформування роботи з перепідготовки і підвищення кваліфікації, що взаємопов’язані зі станом розвитку податкової служби в цілому та процесів її модернізації. Основні напрями роботи, передбачені у Концепції, є органічним розвитком раніше проведеної роботи у податковій службі.

Документ розроблено з урахуванням зарубіжного досвіду побудови податкових служб економічно розвинених країн – США, Німеччини, Франції, Нідерландів та ін.

1. Аналіз стану роботи з перепідготовки та підвищення кваліфікації

Схема роботи з перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України, що склалася на сьогодні, була

запозичена із системи Міністерства фінансів колишнього Радянського Союзу та майже за 11 років самостійного існування суттєво не змінилася. Лише в останні 2–3 роки у податковій службі почали розроблятися деякі теоретичні напрями розвитку цієї роботи та впроваджуватися певні заходи практичного характеру. Було створено мінімальну матеріально-технічну базу та започатковано системну розробку навчальних курсів.

Аналіз процесів управління роботою з перепідготовки та підвищення кваліфікації показує наступне.

1.1. Перепідготовка кадрів. Цей вид роботи з кадрами в організованій формі практично не використовується. На сьогодні перепідготовку з отриманням другої вищої освіти чи спеціальності проходить незначна кількість працівників (до 100 осіб) за власним бажанням на заочній формі навчання.

Відсутність перепідготовки працівників, що призначаються на керівні та вищі керівні посади в державних податкових органах, досить часто призводить до тривалого періоду адаптації, непродуктивного витрачання часу на освоєння управлінських функцій та нових обов'язків, що у підсумку зменшує ефективність роботи всього підрозділу, який очолює такий керівник.

Виникнення нових напрямів у діяльності податкових органів (інформатизація, громадські зв'язки, стягнення податкової заборгованості, контроль за виробництвом та обігом підакцизних товарів, боротьба з “відмиванням” доходів, одержаних злочинним шляхом, тощо) не супроводжується ні попереднім навчанням спеціалістів, що будуть виконувати цю роботу, ні наступною їх перепідготовкою.

Не здійснюється також цілеспрямована робота з підготовки власних науковців — аспірантів, кандидатів та докторів наук, які б спецілізувалися на проблематиці оподаткування.

1.2. Підвищення кваліфікації фахівців. Нинішня система підвищення кваліфікації базується на проведенні навчання залежно від виділеного бюджетного фінансування, а не від конкретних потреб служби. Невідпрацьованою є система замов-

лень галузевими управліннями та податковими органами як програм навчання, так і напрямів підготовки. В основу підвищення кваліфікації покладено принцип “підтягнення” невеликого контингенту працівників до необхідного рівня кваліфікації “на сьогодні”, робота на перспективу практично відсутня. У той же час успішне проходження курсів підвищення кваліфікації не тільки не дає гарантії, а й навіть сподівань на підвищення посади чи окладу, що викликає незацікавленість слухачів у проходженні навчання, яке сприймається як відволікання від виробничої діяльності.

Невідпрацьованою є система дистанційного навчання, яка б дозволила залучати до навчання не тільки необмежену кількість працівників, а й значно б скоротила витрати на його проведення.

Зарахування на роботу нових працівників не передбачає проходження навчання або перепідготовки, що призводить не тільки до зтяжнього періоду адаптації, а й відволікання інших працівників відповідного підрозділу на навчання та виконання їхніх обов’язків протягом певного терміну.

Не проводиться навчання спеціалістів при переході з однієї ділянки роботи на іншу, яка функціонально відрізняється від попередньої, що призводить до втрати значної частини робочого часу при виконанні ними нових обов’язків, оскільки проходить процес самостійного вивчення нових функцій і процедур.

Не застосовується навчання і при освоєнні нових комп’ютерних систем та оргтехніки, що викликає неефективне її використання та частий вихід з ладу.

Відсутній єдиний орган управління й координації роботи з підвищення кваліфікації та методологічний центр проведення процесів навчання. Методика викладання в основному базується на системі “викладач — слухач”. Система самонавчання та самопідготовки перебуває в початковій стадії розвитку, оскільки практично відсутні посібники та підручники для цього, не кажучи вже про спеціальні комп’ютерні програми. Не створена система регіонального підвищення кваліфікації фахівців податкових органів.

1.3. Управління та структура системи навчання. На сьогоднішній день навчання проводиться у чотирьох установах: на факультеті підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції Національного університету ДПС України; у Центрі підвищення кваліфікації кадрів для ДПС України Національного університету ДПС України; у Навчально-курсовому комбінаті ДПА України; у Центрі підвищення кваліфікації керівних кадрів органів державної податкової служби України.

Загальна координація роботи здійснюється відділом підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів управління кадрів ДПА України шляхом складання загального річного плану перепідготовки і підвищення кваліфікації кадрів та узгодження навчальних програм і курсів. Крім того, певні управлінські функції за своїми напрямками діяльності виконують: чотири заступники голови ДПА України, ректорат Національного університету ДПС України, управління фінансування державних податкових адміністрацій, управління справами, Головне управління податкової міліції та інші структурні підрозділи ДПА України у межах своєї компетенції.

У результаті як сама структура навчальних закладів, так і система управління нею є громіздкою, розкоординованою та неефективною, не дає змоги забезпечити проведення якісного, планового навчального процесу.

1.4. Форми навчання, що використовуються навчальними закладами, є обмеженими через відсутність належного кадрового і фінансового забезпечення. До них належать: навчання працівників податкової міліції на місячних курсах; навчання працівників податкових органів та податкової міліції на короткотермінових (як правило, двотижневих) курсах підвищення кваліфікації; проведення тематичних короткотермінових семінарів (одно-, дво-, триденні).

1.5. Навчально-методичне, наукове та кадрове забезпечення. Методичне забезпечення навчального процесу розроблюється

безпосередньо навчальними закладами за погодженням із галузевими управліннями та управлінням кадрів. Окремі навчальні програми, пов'язані з впровадженням технологій модернізації ДПС України, розроблюються працівниками Департаменту розвитку та модернізації ДПС.

Наукове забезпечення здійснюється в основному за рахунок придбання готових розробок і технологій, власні розробки практично не проводяться через відсутність фінансових ресурсів.

Кадрове забезпечення різних навчальних закладів викладацьким персоналом за якісним складом неоднорідне. Навчальні заклади, що перебувають у складі Національного університету ДПС України, найкраще забезпечені викладачами за рахунок професорсько-викладацького колективу Національного університету. Інші практично не мають викладачів вищої категорії через невисоку заробітну плату (відсутність доплат та надбавок, що існують у системі ДПС України).

В усіх навчальних закладах близько 60 відсотків навчального процесу забезпечують фахівці податкових органів, в основному керівний склад центрального апарату ДПА України. Однак відволікання їх на викладацьку роботу досить складно поєднується з виробничою діяльністю, що призводить до частих нерівноцінних заміन на фахівців меншого посадового рівня та нижчої кваліфікації.

1.6. Потреба у навчанні та потужність системи. На сьогодні система перепідготовки та підвищення кваліфікації забезпечує щорічне навчання (за всіма формами) близько 6 тисяч спеціалістів. Реальна потреба ДПС України у навчанні фахівців (у тому числі податкової міліції) становить близько 12–15 тисяч працівників на рік. Існуюча потужність системи при максимальному завантаженні дає змогу провести навчання 8–9 тисяч працівників.

1.7. Фінансове та матеріально-технічне забезпечення діяльності навчальних закладів змішане: основна частина фінансових ресурсів виділяється із державного бюджету України;

до 20 відсотків коштів — за рахунок надання навчальних та господарських послуг слухачам та стороннім організаціям. При цьому фінансування факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації податкової міліції Національного університету ДПС України, а також Центру підвищення кваліфікації кадрів для ДПС України Національного університету ДПС України здійснюється через Національний університет ДПС України частково за рахунок основної діяльності, частково за статтею кошторису “Інша діяльність”. Фінансування Навчально-курсowego комбінату ДПА України здійснюється згідно з укладеними договорами на надання послуг. Центр підвищення кваліфікації керівних кадрів органів державної податкової служби України фінансується за окремою статтею кошторису ДПА України як головного розпорядника коштів.

Існуючі навчальні заклади в основному забезпечені необхідними приміщеннями з відповідними інженерними службами. Забезпечення твердим та м'яким інвентарем, комп'ютерною технікою, автотранспортом становить близько 60 відсотків від необхідного. Водночас забезпеченість навчальним обладнанням, оргтехнікою, засобами зв'язку, витратними матеріалами не перевищує 25 відсотків від потреби. Особливо критичний стан склався із забезпеченням навчальною літературою, прикладними комп'ютерними програмами, навчальними курсами та програмами.

Таким чином, аналіз основних напрямів діяльності ДПС України у сфері перепідготовки та підвищення кваліфікації свідчить про необхідність реформування нині діючої системи та створення цілісної системи з якісно новим рівнем навчання фахівців.

2. Основні цілі, завдання та засади реформування

Головна мета реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України полягає у створенні цілісної, сучасної та високорозвиненої системи, яка б дозволила підтримувати діючий кадровий склад податкової служби на рівні, що необхідний для

успішного виконання поставлених завдань та закріплених функцій.

Досягнення зазначеної мети передбачає впровадження нової ідеології кадрової політики, вкладання належних інвестицій у розвиток системи перепідготовки та підвищення кваліфікації, розробку та впровадження новітніх технологій навчання.

У період реформування податкової служби необхідно вирішити такі основні завдання:

1) створення теоретичної, науково-методичної, інформаційної, кадрової та нормативно-правової бази системи перепідготовки та підвищення кваліфікації;

2) запровадження цільової спрямованості навчання на основі дотримання державних освітніх стандартів, гнучкості застосування усіх видів, форм і методів навчання, досягнення інтенсифікації та оптимізації навчального процесу;

3) створення єдиного навчального закладу післядипломної освіти – Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України (далі – Інститут);

4) забезпечення єдиного навчально-методичного управління та координації практичної діяльності усіх структурних елементів системи перепідготовки та підвищення кваліфікації;

5) розробка системи державного замовлення кадрів, що потребують перепідготовки та підвищення кваліфікації, з метою приведення обсягів та змісту навчання працівників державних податкових органів та їх кадрового резерву у відповідність до поточних та перспективних потреб ДПС України;

6) залучення до процесу навчання провідних фахівців із питань оподаткування, бухгалтерського обліку, інформатизації, основ технологій виробництва у галузях народного господарства, менеджменту, психології, громадських зв'язків тощо;

7) створення системи дистанційного навчання;

8) розробка та впровадження у практичну діяльність програм “введення в посаду”;

9) створення системи постійного навчання кадрового резерву та фахівців на патронатних посадах;

10) підготовка керівної управлінської еліти податкової служби;

11) удосконалення процесів міжнародного співробітництва у галузі перепідготовки та підвищення кваліфікації;

12) нормативне закріплення мінімально необхідного фінансово-матеріального забезпечення системи перепідготовки та підвищення кваліфікації;

13) організація моніторингу кар'єри слухачів після проведення навчання;

14) проведення широкої корпоративної масово-роз'яснювальної роботи щодо процесів реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації протягом усього періоду впровадження положень Концепції в життя.

Система перепідготовки та підвищення кваліфікації будуватиметься за такими основними принципами:

- обов'язковість;
- безперервність;
- наступність;
- системність;
- плановість;
- функціональність;
- урахування професійно-кваліфікаційних характеристик посад та освітньо-кваліфікаційних характеристик професій;
- розмежування системи навчання фахівців, керівних кадрів та вищого керівництва, а також відповідно до сфери діяльності;
- орієнтація навчального процесу на функції та процедури практичної діяльності податкових органів;
- використання усіх форм та видів навчання;
- максимальна автоматизація навчальних процесів;
- поетапна зміна принципу викладання “викладач — аудиторія” на “викладач — слухач”;
- стимулювання в навчальному процесі здатності до самонавчання;
- гнучкий зворотний зв'язок із слухачами;
- комплексна оцінка потенціалу слухачів.

Результати навчання фахівців податкової служби, осіб з кадрового резерву повинні стати однією із найважливіших умов прийому до органів державної податкової служби, просування по службі, у тому числі присвоєння чергового спеціального звання чи рангу.

3. Основні напрями реформування

Основні напрями реформування включають у себе перелік наступних загальних заходів із реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації.

3.1. Структура системи перепідготовки та підвищення кваліфікації. Оскільки нинішня перепідготовка та підвищення кваліфікації здійснюється в чотирьох установах, сама система є громіздкою, малокерованою, методологічно розрізною. Більше того, утримання чотирьох установ розпоршує фінансово-матеріальні та кадрові ресурси податкової служби. Для усунення цих недоліків передбачається створити єдиний навчальний заклад післядипломної освіти III–IV рівнів акредитації — Інститут перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України. Інститут повинен бути створений на базі: факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції Національного університету ДПС України; Центру підвищення кваліфікації кадрів для ДПС України Національного університету ДПС України; Навчально-курсорового комбінату ДПА України; Центру підвищення кваліфікації керівних кадрів органів державної податкової служби України. Доцільною вбачається така структура Інституту:

- Центр перепідготовки вищих керівних кадрів органів ДПС України (для підготовки керівників податкових інспекцій, начальників управлінь регіональних податкових органів, начальників відділів центрального апарату та його служб);

- Центр підвищення кваліфікації керівних кадрів органів ДПС України (для навчання керівників податкових органів середньої ланки — начальників управління та відділу податкової інспекції; начальників відділу регіональних податкових органів,

а також рядових працівників центрального апарату та його служб);

- Центр інформаційних технологій та автоматизованих процесів (для навчання працівників податкових органів, які займаються збиранням, обробкою та використанням інформаційних баз даних, захистом інформації, розробкою та підтримкою прикладних комп'ютерних програм, експлуатацією телекомунікацій тощо);

- Центр навчання та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції ДПС України (навчання щойно прийнятих працівників податкової міліції та підвищення кваліфікації працюючих у системі ДПС України);

- Центр навчання та підвищення кваліфікації кадрів з нових технологій та процесів (для навчання кадрів, які будуть забезпечувати впровадження процесів і технологій, передбачених проектом розвитку та модернізації ДПС України);

- регіональні центри навчання та підвищення кваліфікації працівників ДПС України (центри створюються в кожному регіоні (крім Київської області та м. Севастополя, де навчання буде проходити у центрах навчання та підвищення кваліфікації м. Києва та Автономної Республіки Крим) для навчання щойно прийнятих і підвищення кваліфікації працюючих рядових фахівців податкових органів та проведення медико-психологічного тестування, навчання волонтерів та працівників, зарахованих до кадрового резерву);

- лабораторія медико-психологічного тестування;

- кафедри та підрозділи забезпечення діяльності Інституту.

Примітка. У складі центрів створюються кафедри, управління, відділи та структурні підрозділи забезпечення діяльності.

У міру вдосконалення роботи Інституту, виникнення нових напрямів у діяльності державної податкової служби України його структура може змінюватися відповідно до нових завдань.

3.2. Управління системою перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України повинно здійснюватися Науково-методичною радою ДПА України з кадрових питань та

спеціальним підрозділом центрального апарату управління персоналом, відповідальним за навчання персоналу.

Цей підрозділ, зокрема, повинен виконувати такі функції:

- складання перспективних, середньострокових та поточних планів перепідготовки і підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- формування державного замовлення на перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- координація роботи податкових органів та структурних підрозділів ДПС України з Інститутом перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- організація роботи з формування змісту професійного навчання; оцінювання ефективності навчання через оцінювання результатів роботи працівників, які пройшли навчання;
- здійснення контролю за якістю перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України, виконанням державного замовлення та поточною діяльністю;
- розробка проектів заходів на виконання положень Концепції та аналіз стану виконання запланованих заходів.

Координація міжнародного співробітництва здійснюється Управлінням міжнародних зв'язків, Управлінням кадрів та Департаментом розвитку та модернізації ДПА України.

3.3. Планування державного замовлення. Перепідготовка та підвищення кваліфікації повинні проводитися на підставі перспективних довгострокових планів (7–10 років), середньострокових планів (3–5 років) та поточних планів на наступний рік.

Перспективні плани повинні визначати кількісний і якісний склад підготовки наукових кадрів, напрями та спеціальності, за якими повинно проводитися навчання, нові форми навчання, орієнтовну кількість слухачів за роками та спеціальностями у розрізі перепідготовки й підвищення кваліфікації, розрахункові показники фінансування та матеріально-технічного забезпечення, завдання щодо стажування фахівців за кордоном та інші заходи, які потребують законодавчого й нормативно-правового

врегулювання і перспективних науково-дослідних розробок з відповідним матеріальним забезпеченням. Перспективні плани складаються із розрахунку використання наявних ресурсів системи перепідготовки та підвищення кваліфікації близько 60 відсотків.

Середньострокові плани повинні визначати кількісний і якісний склад слухачів для перепідготовки керівних і вищих керівних кадрів та спеціалістів нових спеціальностей, обсяги й спеціалізацію слухачів з підвищення кваліфікації за роками і регіональними навчальними центрами Інституту й іншими навчальними закладами, показники бюджетних пропозицій щодо фінансування заходів з перепідготовки та підвищення кваліфікації, завдання на розробку навчальних курсів, підручників і посібників, необхідні форми навчання для кожної категорії слухачів та інші заходи, виконання яких в основному буде незмінним та не потребуватиме довгострокової підготовки до їх проведення. Середньострокові плани складаються із розрахунку використання наявних ресурсів системи перепідготовки та підвищення кваліфікації близько 80 відсотків та з такою ж імовірністю їх здійснення.

Поточні плани визначають державне замовлення на перепідготовку та підвищення кваліфікації кадрів на наступний рік та повинні бути затверджені в терміни прийняття Державного бюджету України на наступний рік. Ці плани визначають: календарні графіки проведення навчання; контингент слухачів та конкретні форми навчання кожної групи в розрізі структурних навчальних підрозділів Інституту та інших навчальних закладів; графіки затвердження кінцевих програм навчання; суми бюджетних призначень на заходи з перепідготовки та підвищення кваліфікації з поквартальним розписом; кінцеві терміни формування груп за персоналіями; інші заходи забезпечення навчального процесу, які підлягають обов'язковому виконанню протягом навчального року. Поточні плани складаються із розрахунку використання наявних ресурсів системи перепідготовки й підвищення кваліфікації близько 95 відсотків та з такою ж імовірністю їх здійснення. При плануванні навчального процесу необхідно

враховувати святкові та вихідні дні, відпускний період (липень-серпень) професорсько-викладацького колективу, а також планувати резервний час (до 5 % від загального балансу) для забезпечення навчання за непередбаченими замовленнями.

Система планування повинна передбачати щорічне уточнення та доповнення перспективних та середньострокових планів.

3.4. Потужність системи перепідготовки та підвищення кваліфікації повинна повністю задовольняти як поточні потреби органів ДПС України у навчанні, так і позапланові, в періоди разових масових потреб. Поточна потреба у навчанні визначається середньорічною потужністю. Максимальна потужність визначає можливість навчальних закладів здійснити навчання у період разових масових потреб у перепідготовці та підвищенні кваліфікації. Запас потужності між періодами повинен компенсуватися виконанням замовлень з навчання сторонніх організацій на госпрозрахунковій основі.

Максимальна потужність системи перепідготовки повинна становить не менше 700 слухачів на рік, у тому числі:

- керівних та вищих керівних кадрів — не менше 180 осіб;
- фахівців з нових технологій та процесів — не менше 520 осіб.

Максимальна потужність системи підвищення кваліфікації повинна становити не менше 17,4 тисячі слухачів на рік, у тому числі:

- працівників податкової міліції — не менше 1 200 осіб;
- керівних працівників податкової міліції — не менше 180 осіб;
- керівних та вищих керівних працівників податкових органів — не менше 1 100 осіб;
- працівників, безпосередньо зайнятих питаннями оподаткування, — не менше 4 000 осіб;
- державних службовців, службові обов'язки яких безпосередньо не пов'язані з оподаткуванням (діловоди, бухгалтери, фінансисти, працівники відділів кадрів тощо), — не менше 700 осіб;
- при переході на іншу посаду, яка за своєю професійно-кваліфікаційною характеристикою відрізняється від попередньої — не менше 800 осіб;

- при призначенні на вищу або керівну посаду працівників, які до цього займали рядові посади — не менше 300 осіб;
- при введенні принципово нових посад — не менше 300 осіб;
- при масовому освоєнні нової техніки чи нового програмного продукту — не менше 1 500 осіб;
- при введенні нових податків та зборів або при внесенні до чинного податкового законодавства суттєвих змін, що призводять до змін в адмініструванні платежів, появі нових функцій та процедур — не менше 3000 осіб;
- спеціалістів для патронатних посад податкової служби (радників, консультантів, помічників, прес-секретарів) — не менше 150 осіб;
- базове навчання вперше прийнятих працівників податкової міліції — не менше 700 осіб;
- базове навчання вперше прийнятих спеціалістів ДПС України — не менше 3 500 осіб.

Середньорічна потужність навчальних закладів з підвищення кваліфікації працівників повинна бути в межах 10–12 тис. осіб.

3.5. Форми, види і терміни перепідготовки й підвищення кваліфікації, що використовуються навчальними закладами сьогодні, повинні бути значно розширені, базуватися на сучасних освітянських технологіях та відповідати вимогам часу.

Основними формами навчання є:

- перепідготовка — отримання іншої спеціальності на основі здобутого раніше освітньо-кваліфікаційного рівня та практичного досвіду;
- підвищення кваліфікації — набуття особою здатностей виконувати додаткові завдання та обов'язки в межах спеціальності;
- базове навчання — це різновид підвищення кваліфікації для вперше прийнятих працівників, які мають відповідну освіту та професійний фах з метою освоєння обов'язків, повноважень, функцій і процедур, встановлених посадовою інструкцією.

Перепідготовка кадрів здійснюється на базі здобутої вищої освіти відповідних спеціальностей фахівців, які працюють у

системі державної податкової служби України, і використовується у двох напрямках:

для навчання керівних та вищих керівних кадрів;

для навчання фахівців нових спеціальностей, потреба в яких виникає в процесі діяльності державних податкових органів.

Навчання керівних та вищих керівних кадрів державної податкової служби України здійснюється з метою формування управлінської еліти та забезпечення ефективного управління державними податковими органами та їх підрозділами. Навчання здійснюється за спеціальністю “Державна служба” у рамках спеціалізації “Податкова служба” та за спеціалізаціями спеціальності “Оподаткування” за освітньо-кваліфікаційними рівнями спеціаліста та магістра за принципом отримання другої вищої освіти.

За освітньо-кваліфікаційним рівнем спеціаліста готуються кадри для заміщення посад керівників податкових органів середньої ланки – рядові працівники центрального апарату та його служб, начальники відділів регіональних податкових органів, начальники відділів та управлінь податкових інспекцій.

За освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра готуються кадри для заміщення посад вищих керівників податкових органів – начальники відділів центрального апарату та його служб, начальники податкових інспекцій, начальники управлінь регіональних податкових органів.

Навчання керівних та вищих керівних кадрів здійснюється, як правило, в Інституті перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України Національного університету ДПС України та за необхідності в інших навчальних закладах.

Крім того, підготовка може здійснюватися в аспірантурі чи докторантурі Української академії державного управління при Президентові України та Національного університету ДПС України за відповідним напрямом.

Навчання фахівців нових спеціальностей здійснюється у разі запровадження нових професійно-кваліфікаційних вимог до посад фахівців ДПС України та у разі виникнення потреби в

нових спеціальностях для забезпечення ефективної діяльності державних податкових органів. Навчання спеціалістів нових спеціальностей здійснюється за принципом отримання другої вищої освіти в Національному університеті ДПС України та за необхідності – в інших навчальних закладах.

Підвищення кваліфікації фахівців, які працюють у системі державної податкової служби України, здійснюється з метою підтримки професійних знань та розвитку вмінь діючого кадрового складу на рівні, що необхідний для успішного виконання поставлених завдань та закріплених функцій, у таких випадках:

- при настанні чергового терміну проходження професійного навчання;

- при впровадженні нових технологій та процесів у діяльності податкових органів;

- при переході на іншу посаду, яка за своєю професійно-кваліфікаційною характеристикою відрізняється від попередньої;

- при призначенні на вищу або керівну посаду працівників, які до цього займали рядові посади;

- при впровадженні принципово нових посад;

- при масовому освоєнні нової техніки чи нового програмного продукту;

- при впровадженні нових податків та зборів або при внесенні до чинного податкового законодавства суттєвих змін, що призводять до змін в адмініструванні платежів, появі нових функцій та процедур;

- при призначенні спеціалістів на патронатні посади податкової служби (радників, консультантів, помічників, пресекретарів тощо);

- для вперше прийнятих працівників (базове навчання).

Базове навчання здійснюється з метою прискорення освоєння посадових обов'язків, повноважень та професійних функцій і процедур рядових працівників, вперше прийнятих до державних податкових органів. Навчання здійснюється на базі здобутої відповідної освіти працівників та зараховується до випробувального терміну. Навчання здійснюється в рамках професійно-

кваліфікаційних вимог до конкретних посад, на які призначені вперше прийняті працівники.

Підвищення кваліфікації та базове навчання здійснюється, як правило, в Інституті перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України та за необхідності — в інших навчальних закладах.

Для практичного втілення в життя зазначених форм навчання використовуються такі види післядипломної освіти:

- Навчання за професійними програмами — основна форма навчання, яка передбачає отримання, оновлення та поглиблення нових комплексних знань (соціально-гуманітарних, політично-правових, економічних, управлінських та спеціальних фахових знань і вмінь, включаючи вивчення вітчизняного та іноземного досвіду з державного управління і діяльності податкових служб, фахового досвіду), необхідних для ефективного виконання працівником закріплених за ним посадовою інструкцією функцій та процедур. Здійснюється за очною та очно-заочною формою, перспективною є дистанційне навчання. Професійна програма передбачає навчання: за загальною складовою (правові, економічні, політологічні, управлінські, соціально-гуманітарні питання); за функціональною складовою (здобуття додаткових знань та вмінь відповідно до професійно-кваліфікаційних характеристик певних категорій посад); за галузевою складовою (здобуття додаткових знань та вмінь з новітніх досягнень у певній галузі чи сфері діяльності).
- Навчання на короткотермінових семінарах — форма навчання, яка передбачає отримання нових знань та набуття практичних навичок з одного чи декількох питань професійної діяльності спеціалістів. Програма навчання може включати в себе таку форму навчання, як обмін передовими методами роботи.
- Дистанційне навчання — це форма навчання без відриву від виробничого процесу, яка базується на інформаційно-комп'ютерних технологіях та елементах самоосвіти за

централізовано розробленими навчальними курсами. Дистанційне навчання може бути інтерактивним та базуватися на засобах IP-телефонії, а також застосовувати електронні підручники.

- Обмін передовими методами роботи — це навчання, яке базується на ознайомленні з методами роботи одного чи декількох спеціалістів (як теоретично, так і безпосередньо на робочому місці), які виконують аналогічні функції та процедури, способами більш ефективними від загальноприйнятих, може застосовуватися як у рамках професійних програм, так і при проведенні короткострокових семінарів.
- Стажування — набуття особою досвіду виконання завдань та обов'язків певної спеціальності.
- Самоосвіта — систематичне самостійне навчання

Усі форми навчання, за винятком останньої, повинні передбачати контроль отриманих знань у вигляді іспитів, заліків, тестування, захисту рефератів, курсових робіт тощо.

Крім того, у рамках підвищення кваліфікації здійснюється наукова робота — під час виконання наукових досліджень з проблематики державного управління та оподаткування.

Форми перепідготовки та підвищення кваліфікації і терміни проведення навчання для тієї чи іншої категорії працівників органів ДПС України узгоджуються Інститутом із конкретним замовником (галузевим підрозділом чи податковим органом).

З метою розширення обсягів професійного навчання працівників органів державної податкової служби на основі відповідних професійних програм доцільно запроваджувати як очно-заочну, так і екстернатну й дистанційну форми навчання за умови належного організаційного, навчально-методичного та інформаційного забезпечення.

Терміни навчання встановлюються відповідно до чинного законодавства залежно від форми, виду і програми навчання та повинні перебувати в таких межах:

- навчання спеціалістів та магістрів державного управління — у межах одного року за денною та двох років за заочною формою навчання;

- навчання з підвищення кваліфікації з відривом від служби і збереженням заробітної плати не повинно перевищувати чотирьох тижнів (в окремих випадках — двох місяців), без відриву від служби — шести місяців;
- навчання на короткотермінових тематичних семінарах не повинно перевищувати п'яти днів.

3.6. Методичне та наукове забезпечення. Методичне забезпечення навчального процесу розробляється безпосередньо Інститутом (відповідними кафедрами та структурними підрозділами) відповідно до державних та галузевих стандартів освіти та повинно базуватися: на єдиному методологічному підході до навчання, організації експериментальної перевірки та експертизи освітніх інновацій, упровадженні новітніх інформаційно-управлінських і комп'ютерних технологій. У навчальному процесі необхідно використовувати новітні методи та способи викладання, які спрямовані на набуття практичних навичок та вмій, використовувати діючі системи в податкових органах інформатизації та автоматизації виробничих процесів; ознайомлювати слухачів із передовим досвідом роботи вітчизняних та зарубіжних податкових органів, використовувати чинне законодавство, нормативно-правові акти та методичні розробки ДПА України тощо.

Необхідно розробляти та впроваджувати індивідуальні модульні навчальні програми різних рівнів складності залежно від конкретних потреб (за посадами, спеціальністю та спеціалізацією).

Наукове забезпечення навчального процесу повинно базуватися, у першу чергу, на власній науковій базі з використанням новітніх вітчизняних та зарубіжних досягнень у сфері діяльності податкових служб, залученням до наукової діяльності працівників податкових органів, підготовці власних науково-педагогічних працівників. До наукових розробок навчальних програм, технологій навчання та технічних засобів повинні залучатися як провідні фахівці-практики податкової служби, так і науковці спеціалізованих науково-дослідних вітчизняних і зарубіжних установ і науковці вищих навчальних закладів.

Предметом наукових досліджень повинні бути теми, спрямовані на вдосконалення кадрової роботи органів ДПС України та підвищення її ефективності. Зокрема до таких тем належать: вдосконалення системи управління державними податковими органами; підвищення ефективності діяльності підрозділів з управління персоналом; прогнозування розвитку кадрового потенціалу ДПС України; соціологічні дослідження з кадрового забезпечення діяльності податкових органів; створення системи інформаційно-організаційної підтримки процесу підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів з використанням глобальних, регіональних і локальних мереж; розроблення застережних заходів і методів запобігання зловживанням і проявам корупції серед працівників податкових органів та рекомендацій щодо створення відповідного законодавчого поля тощо.

3.7. Інформаційне забезпечення навчального процесу полягає у створенні мінімально необхідного масиву інформаційних баз даних, за допомогою яких можна організувати ефективне, сучасне та якісне навчання слухачів. До таких даних зокрема належать:

- законодавчі та нормативно-правові акти з питань підприємницької та управлінської діяльності, економічних питань, бухгалтерського обліку та оподаткування, банківської та страхової діяльності, митної справи, зовнішньоекономічного регулювання та валютного контролю, правоохоронної та судової діяльності тощо;
- знання технологій виробництва галузей народного господарства;
- періодичні видання загальнополітичного характеру, економічного, фінансового, бухгалтерського спрямування та з питань оподаткування;
- наукові праці з питань оподаткування, у першу чергу, вітчизняних науковців;
- переклади основних нормативно-правових актів з питань оподаткування, методичної та навчальної літератури економічно розвинених країн;

- підручники, посібники та інша навчальна та професійна література з економічних питань, бухгалтерського обліку та оподаткування;
- дані нормативно-правових актів, методичних рекомендацій та інших матеріалів з усіх питань діяльності податкових органів, що видаються ДПА України;
- дані умовно-навчальних матеріалів за всіма напрямками практичної діяльності органів податкової служби (аудит, ведення та обробка масивів баз даних податкової звітності, облік платників та платежів, примусове стягнення, діловодство тощо).

Інформаційне забезпечення створюється у вигляді електронної бібліотеки даних з вільним доступом через корпоративну мережу або абонентське обслуговування через мережу Інтернет (Інтранет) усіх працівників державної податкової служби України. Слухачі навчальних закладів повинні мати можливість отримувати необхідні бази знань в електронному вигляді на магнітних та оптичних носіях.

Крім того, усі структурні підрозділи Інституту та слухачі також повинні мати можливість доступу через мережу Інтернет до провідних електронних бібліотек країни, Росії та деяких економічно розвинених зарубіжних країн, глобальних інформаційно-освітніх мереж.

Для реалізації системи інформаційної підтримки навчального процесу необхідно відкрити в мережі Інтернет власний веб-сайт Інституту (з веб-сторінками факультетів та регіональних центрів), який повинен входити до складу медіа-холдингу ДПА України. Веб-сайт повинен містити інформацію як для вільного доступу всіх користувачів (населення та суб'єктів підприємницької діяльності), так і для корпоративного використання (відкрити лише для слухачів та працівників ДПС України).

З метою забезпечення сучасного рівня навчання, проведення своєчасного коригування навчальних процесів та програм, контролю за якістю надання послуг із навчання та вирішення інших питань в Інституті повинні існувати такі службові бази даних:

- база даних власних програм, навчальних курсів, систем контролю, збірників тестів, методичних розробок та інших матеріалів, за якими проходило навчання слухачів та контроль їх знань;
- база даних детальних реєстрів слухачів, що проходили навчання (анкетні дані, результати вхідного тестування та підсумки оцінювання отриманих знань, реферати, курсові роботи тощо, характеристика на слухача, персональні рекомендації по закінченні навчання, рекомендований термін наступного навчання, пропозиції щодо кар'єрного зростання тощо). До даних цієї бази працівники підрозділів з управління персоналом податкових органів повинні мати вільний доступ; база даних зворотного зв'язку (анкетування) слухачів та контролю за якістю роботи викладачів, інструкторів, методистів, а також обслуговуючих підрозділів та служб навчального закладу;
- база даних контролю податкових органів за ефективністю навчання (ведеться спільно з відповідним підрозділом ДПА України).

3.8. Кадрове забезпечення навчального процесу.

Професорсько-викладацький склад формується як за рахунок штатних викладачів, так і за рахунок залучення до викладання фахівців з інших навчальних закладів, організацій та установ. Як правило, викладачі навчальних дисциплін, які згідно з навчальними планами мають достатнє педагогічне навантаження для утримання штатної одиниці викладача протягом навчального року, зараховуються до постійного штату навчального закладу. За тими ж навчальними дисциплінами, які викладаються епізодично чи мають недостатню кількість навчальних годин для постійного утримання штатної одиниці викладача, залучаються викладачі з погодинною системою оплати.

З метою наближення процесу навчання до практичної діяльності податкових органів до викладання окремих навчальних дисциплін з питань оподаткування та організації роботи податкових органів доцільно залучати працівників ДПА України та

провідних фахівців окремих податкових органів, у тому числі і на умовах тимчасового відрядження.

За необхідності до викладання окремих курсів чи навчальних дисциплін можуть залучатися працівники інших міністерств і відомств (наприклад, Мінфіну, ДКРС, Фонду Держмайна, Національного банку України тощо), а також провідні фахівці великих суб'єктів підприємницької діяльності (головні технологи та інженери, головні бухгалтери та економісти, керівники юридичних та фінансових служб тощо).

Під час виконання довгострокових програм міжнародного співробітництва з питань підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для державної податкової служби до процесу викладання навчальних дисциплін можуть залучатися як іноземні фахівці відповідних служб, так і викладачі іноземних навчальних закладів.

3.9. Впровадження дистанційного навчання. З метою здеешевлення навчання працівників податкових органів, розширення контингенту фахівців, залучених до навчання, та використання сучасних засобів навчання необхідно створити систему дистанційного навчання. Ця система базується на використанні комп'ютерної техніки, засобів телекомунікації та елементів самонавчання і забезпечує навчання необмеженої кількості працівників без відриву від виробництва за централізовано розробленими навчальними курсами.

Першочерговими заходами впровадження дистанційного навчання є такі: розробка концепції побудови і розвитку системи дистанційного навчання та відповідних технічних завдань на пілотні підсистеми, добір і підготовка кадрів для використання цієї системи, прийняття галузевих стандартів щодо розробки навчальних курсів та комплектування робочих груп з їх створення.

Впровадження системи дистанційного навчання повинно здійснюватися у три етапи залежно від стану розробки навчальних програм, готовності їх до сприйняття фахівцями податкових органів, технічного забезпечення податкових органів та стану розвитку телекомунікацій у країні.

На першому етапі необхідно розробити електронні підручники на базі навчальних курсів, що використовуються в навчальному процесі Національного університету ДПС України. Ці підручники потрібно доповнити блоком контрольних питань та системою оцінювання вивченого матеріалу. Доставка електронних підручників до податкових органів має здійснюватися засобами електронної пошти, Інтернету та щоквартально актуалізуватися. На цьому етапі відбувається освоєння системи дистанційного навчання “Прометей”.

На другому етапі планується запровадити стандартну модель дистанційного навчання, яка передбачає предметну домашню сторінку, наявність презентацій, навчальні завдання, допомогу слухачам та приклади рішень, активний зворотний зв'язок, протокол реєстрації слухачів, список розсилки навчальних матеріалів, тестові завдання, список змін у курсі із зазначенням дат. На цьому етапі відбувається активне використання системи “Прометей” на базі навчальних курсів із щомісячною їх актуалізацією.

На третьому етапі планується перейти до розвинутої моделі на основі IP-телефонії, яка передбачає дзеркала web-сайту у регіональних центрах, підготовку кейсів навчальних матеріалів на оптичних носіях та друківаних матеріалах, оперативну актуалізацію навчальних матеріалів, у тому числі і на вимогу слухачів. На цьому етапі передбачається активне використання мультимедійних технологій, індивідуальне навчання, оцінювання та контроль знань.

3.10. Впровадження програм “введення в посаду”. З метою швидкої адаптації та освоєння посадових обов'язків вперше прийнятими на роботу фахівцями в практичну діяльність податкових органів необхідно впроваджувати програми “введення в посаду”. Такі програми повинні передбачати ознайомлення нового працівника з правилами, порядком, традиціями та умовами роботи на конкретній посаді у конкретному податковому органі за допомогою спеціально виділеного досвідченого працівника — наставника та спеціально розробленого методичного курсу з виконання програми. Програма повинна включати в

себе наступні елементи: ознайомлення з колективом податкового органу, його структурою, приміщеннями, умовами роботи (доступ до робочого місця (пропускний режим), порядок його утримання; правила використання комп'ютерної мережі, бібліотеки, оргтехніки, канцелярського приладдя, місць загального користування, протипожежною безпекою), внутрішнім розпорядком та регламентом роботи податкового органу, безпосереднім та вищим керівництвом (безпосередні підлеглі), умовами матеріальної відповідальності; принципами документообігу та взаємодії із структурними підрозділами, прийому відвідувачів; умовами охорони праці та відпочинку; порядком отримання зарплати, матеріальної допомоги, оформлення тимчасової непрацездатності та відпустки; транспортного та медичного забезпечення; відносинами з громадськими організаціями (профспілкою, благодійними фондами тощо).

Окремим розділом програми повинні бути питання, пов'язані з безпосереднім виконанням службових обов'язків, принципами отримання завдань та звітуванням про їх виконання; діями в екстремальних ситуаціях, порядком підготовки та узгодження документів, використанням повноважень тощо.

Робота з виконання програм наставником повинна регламентуватися спеціальною Інструкцією наставника.

Програми “введення в посаду” необхідно застосовувати до всіх працівників податкових органів за винятком їх перших керівників. Термін дії програми не повинен перевищувати двох тижнів, а результати її закінчення — не передбачати додаткового контролю знань і навичок.

Система оплати праці повинна передбачати схему матеріального стимулювання роботи наставників під час виконання програми “введення в посаду”. Розробка програм “введення в посаду” (методичний курс та Інструкція наставника за конкретними напрямками діяльності податкового органу) та підтримання їх в актуальному стані покладається на Інститут.

3.11. Оцінювання ефективності навчання полягає в оцінюванні якості розроблених навчальних програм, системи їх ви-

кладання, рівня засвоєння навчального матеріалу слухачами та набуття ними практичних навичок, а також уміння застосовувати здобуті знання у практичній роботі. Оцінювання ефективності навчання є складовою системи комплексного оцінювання персоналу, що здійснюється підрозділами управління персоналом податкових органів.

Головна мета оцінювання ефективності навчання — визначити вплив навчання на результати роботи працівників податкової служби. Оцінювання відбувається відповідно до кваліфікаційних характеристик посад персоналу з урахуванням виробничих показників роботи, самооцінки працівника та результатів оцінювання безпосереднього і вищого керівництва. До непрямих методів оцінювання можуть належати дані анкетування та соціологічного опитування платників податків, матеріали засобів масової інформації тощо.

Детальний аналіз оцінювання ефективності навчання, проведений підрозділами управління персоналом, навчальними закладами, враховується в подальшій роботі та є одним із критеріїв їх подальшого розвитку. Дані результатів оцінювання ефективності навчання накопичуються у відповідних інформаційних базах навчальних закладів.

3.12. Міжнародне співробітництво у сфері перепідготовки та підвищення кваліфікації є однією із необхідних умов діяльності органів податкової служби України та повинно розвиватися за такими напрямками:

- підтримання взаємовигідних стосунків з аналогічними навчальними закладами податкових служб зарубіжних країн, обмін навчальними програмами, курсами, відкритими навчальними інформаційними базами;
- проведення спільних наукових досліджень, технологічних розробок у галузі освіти, співробітництво з міжнародними фондами;
- проведення міжнародних наукових конференцій, семінарів, симпозіумів, участь педагогічних та науково-педагогічних працівників у відповідних заходах за кордоном;

- освітні та наукові обміни, стажування та навчання за кордоном слухачів, педагогічних та науково-педагогічних працівників.

Міжнародне співробітництво повинно координуватися з відповідними структурними підрозділами ДПА України, у першу чергу з Департаментом розвитку та модернізації державної податкової служби, з Національним університетом ДПС України.

3.13. Нормативно-правове забезпечення процесу реформування. З метою нормативно-правового врегулювання процесу реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації і забезпечення високоефективного навчального процесу на всіх етапах реформування необхідно підготувати і прийняти ряд нових та внести доповнення (зміни) до чинних нормативно-правових актів.

До нових нормативно-правових актів належать:

- постанова Кабінету Міністрів України щодо створення Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- постанова Кабінету Міністрів України про тимчасове відрадженьня на викладацьку роботу до Національного університету ДПС України та Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- постанова Кабінету Міністрів України щодо застосування в органах ДПС України медико-психологічного тестування;
- наказ ДПА України щодо створення Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- наказ ДПА України щодо встановлення нормативного захищеного фінансування заходів з перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;
- наказ ДПА України про запровадження дистанційного навчання персоналу;
- наказ ДПА України щодо впровадження у практичну діяльність навчальних курсів “введення в посаду”;
- наказ ДПА України про систему державного замовлення кадрів, які потребують перепідготовки та підвищення кваліфікації.

До чинних нормативно-правових актів, які потребують змін та доповнень, належать:

- постанова Кабінету Міністрів України від 28 грудня 1995 року № 560 “Про заходи щодо підвищення кваліфікації державних службовців органів державної влади” стосовно включення в Перелік вищих навчальних закладів з підготовки та перепідготовки фахівців органів державної влади та ринкової економіки Національного університету ДПС України та Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України;

- постанова Кабінету Міністрів України від 22 лютого 1999 року № 258 “Про затвердження Положення про спеціальні звання посадових осіб органів державної податкової служби” щодо віднесення працівників Інституту до певних категорій посадових осіб, яким присвоюються спеціальні звання;

- постанова Кабінету Міністрів України від 12 вересня 1997 року № 1013 “Про порядок виплати винагороди за вислугу років посадовим особам органів державної податкової служби, які мають спеціальні звання” щодо віднесення працівників Інституту до певних категорій посадових осіб, яким здійснюється виплата винагороди за вислугу років.

Крім того, у процесі модернізації Державної податкової служби України та розвитку системи перепідготовки та підвищення кваліфікації неодмінно виникатимуть питання, що потребуватимуть додаткового нормативно-правового врегулювання, які повинні вирішуватися у міру їх виникнення.

3.14. Просвітницька робота. Реалізація завдань Концепції має супроводжуватися проведенням широкої масово-роз’яснювальної роботи процесів реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації протягом всього періоду впровадження положень Концепції. Просвітницька робота повинна здійснюватися за двома напрямками:

- доведення інформації про реформування до відома широких верств населення в рамках діяльності підрозділів ДПС України з громадських зв’язків (аргументація необхідності

реформування, висвітлення завдань та результатів, зворотний зв'язок з платниками податків тощо);

- масово-роз'яснювальна робота серед працівників системи ДПС України (пояснення завдань та необхідності здійснення реформування, висвітлення переваг нової системи, пояснення умов навчання та розкриття змісту навчальних програм тощо).

З метою забезпечення проведення корпоративної просвітницької роботи доцільно відкрити спеціальні сторінки в журналі “Вісник податкової служби України” та на web-сайті ДПА України в Інтернеті, висвітлювати хід реформування та його результати на семінарах виробничих нарад, конференціях тощо.

4. Фінансове та матеріально-технічне забезпечення

4.1. Основним джерелом фінансування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів органів державної податкової служби України є бюджетні кошти, передбачені для виконання державного замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації кадрів, та інші кошти, не заборонені законодавством.

Формування державного замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників органів державної податкової служби визначається згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 14 липня 1999 р. № 1262 “Про фінансове забезпечення підготовки і підвищення кваліфікації працівників органів державної влади та органів місцевого самоврядування”.

Фінансове забезпечення системи навчання працівників органів державної податкової служби має включати також видатки на відшкодування витрат, пов'язаних з відрядженнями для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації.

З метою розвитку матеріально-технічної бази Інститут може, крім коштів державного бюджету, використовувати власні кошти, отримані від надання освітніх, науково-методичних, консультаційних, інформаційних, експертних та інших послуг за договорами з юридичними та фізичними особами, доходи від реалізації навчальної, науково-методичної літератури та іншої

продукції, кошти громадських організацій, добровільні та благодійні внески, кошти міжнародної технічної допомоги, а також з інших джерел, не заборонених законодавством.

4.2. Матеріально-технічне забезпечення системи перепідготовки та підвищення кваліфікації повинно базуватися на сучасних засобах навчання, що відповідають світовому науково-технічному рівню, та забезпечувати слухачів якісними послугами з проживання, харчування, проведення дозвілля, зв'язку, транспортного обслуговування тощо.

До питань матеріально-технічного забезпечення навчального процесу належать:

- забезпечення приміщеннями для розташування навчальних аудиторій, комп'ютерних класів, лабораторій, бібліотеки друкованих та електронних видань, читальних залів, кабінетів синхронного перекладу, лінгфонних кабінетів, конференц-залів;

- забезпечення приміщеннями для розташування кафедр, підрозділів забезпечення та управління;

- обладнання навчальних приміщень проекційною апаратурою, аудіо-, відеотехнікою;

- укомплектування навчальних закладів сучасними комп'ютерами, серверами, локальною комп'ютерною мережею з доступом до корпоративної комп'ютерної мережі ДПС України, глобальної мережі Інтернет та інформаційних баз даних законодавчих і нормативно-правових актів;

- забезпечення навчального процесу та комп'ютерної техніки сучасними ліцензійними програмними продуктами як придбаними, так і власної розробки;

- забезпечення бібліотеки періодичними виданнями економічного спрямування та спеціальною літературою з оподаткування;

- забезпечення необхідною оргтехнікою (копіювальні, тиражувальні, скануючі машини тощо).

До питань забезпечення послугами слухачів належать:

- забезпечення готельним житловим фондом із розрахунку одно-двомісних номерів, обладнаних сантехнічним вузлом та

укомплектованих сучасними меблями, відповідним м'яким інвентарем, холодильником, телевізором, радіоточкою, телефоном, комп'ютерною мережею;

- забезпечення точками громадського харчування (їдальня, кафе, бар, автомати торговельного самообслуговування тощо); побутових послуг (перукарня, косметичний кабінет, приймальний пункт хімчистки, пральні машини самообслуговування); аптечних кіосків та кіосків реалізації преси, друкованої продукції, предметів особистої гігієни тощо;

- забезпечення слухачів послугами спортивного залу, тренажерних кабінетів, пунктом реалізації квитків до видовищних закладів (кіно, театрів, музеїв, виставок, екскурсій, музичних та спортивних закладів);

- транспортне забезпечення (автобусами, мікроавтобусами) для доставки та відправки слухачів на вокзали, перевезення на бази практики, виїзні заняття та культурні заходи.

До інших питань матеріально-технічного забезпечення належить обладнання лабораторій медико-психологічного тестування працівників органів ДПС України та служб забезпечення господарської діяльності (автобаза, пральня, склади тощо).

Матеріально-технічне забезпечення діяльності системи перепідготовки та підвищення кваліфікації повинно проводитися як на базі наявних в органах ДПС України приміщень та обладнання, так і розширення матеріально-технічної бази за рахунок придбання, оренди, лізингу тощо.

5. Етапи реформування

Реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації має проходити поетапно, відповідно до втілення в життя положень проекту Програми розвитку та модернізації, а також залежно від стану матеріально-технічної бази податкових органів та виділених коштів на їх фінансування.

На першому етапі (2002–2003) передбачається:

- створення єдиного навчального закладу післядипломної освіти — Інституту перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів; відкриття регіональних центрів з навчання

та підвищення кваліфікації; розробка та впровадження перших елементів дистанційного навчання; уніфікація та формалізація модулів навчальних програм в єдиний блок навчального процесу;

- розробка та впровадження навчальних курсів “введення в посаду”;
- перехід до суцільного навчання фахівців, вперше прийнятих до органів ДПС України;
- створення системи повного інформаційного забезпечення навчального процесу;
- вирішення питань нормативно-правового забезпечення системи перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів.

На другому етапі (2004–2006) передбачається:

- розробка та впровадження системи державного замовлення кадрів, які потребують перепідготовки та підвищення кваліфікації;
- приведення навчально-матеріальної бази Інституту у відповідність до вимог програм підготовки на рівні європейських стандартів;
- оптимізація структури та функцій органів управління системою перепідготовки та підвищення кваліфікації;
- розробка та впровадження методики оцінювання ефективності навчання; створення системи постійного навчання кадрового резерву; перехід до перепідготовки та підвищення кваліфікації всіх категорій спеціалістів за всіма формами навчання згідно з положеннями Концепції.

На третьому етапі (2007–2010) передбачається:

- удосконалення структурно оновленої, економічно доцільної системи перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для державної податкової служби України;
- удосконалення процесів міжнародного співробітництва;
- підготовка вищих керівних кадрів (управлінської еліти) для органів ДПС України;
- проведення медико-психологічного тестування працівників органів ДПС України.

6. Ризики

Розроблені заходи щодо реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної податкової служби України мають певні ризики, від яких частково тією чи іншою мірою залежить успіх і терміни їх впровадження.

До них, зокрема, належать:

- достатність виділеного бюджетного фінансування для створення матеріально-технічної бази та забезпечення заходів з перепідготовки та підвищення кваліфікації;
- рівень заробітної плати в податкових органах порівняно з іншими органами державної служби;
- очікування занадто швидких позитивних зрушень;
- зміни в ідеології кадрового забезпечення;
- достатність штатної чисельності в підрозділах управління персоналом податкових органів;
- належна підтримка заходів щодо реформування керівниками податкових органів;
- зміни у психології працівників податкових органів щодо посилення вимог до кадрового забезпечення податкової служби.

7. Очікувані результати

Реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної податкової служби сприятиме зростанню інтелектуального, культурного, духовно-морального потенціалу працівників та дасть змогу:

- забезпечити високий професійний рівень персоналу податкових органів;
- створити систему дієвого кадрового резерву; зменшити плінність кадрів;
- значно підвищити якість роботи та ефективність податкових органів;
- зменшити період адаптації нових працівників; підвищити рівень управління податковими органами;

- прискорити освоєння нових інформаційних технологій, функцій, процедур, програм і техніки;
- максимально наблизити систему управління персоналом до міжнародних стандартів.

Прикінцеві положення

Концепція реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України реалізується відповідно до щорічних заходів та довгострокових програм розвитку, які розробляються на виконання її положень. Втілення розроблених заходів у життя здійснюється шляхом затвердження їх організаційно-розпорядчими документами ДПА України. У процесі розробки заходів положення Концепції можуть набувати розвитку шляхом доповнення та деталізації із збереженням загальної ідеології документа.

Концепція розрахована на повне втілення в життя протягом восьми років згідно з вказаними етапами реформування.

МАУП

Післямова

Україна, згідно із статтею 1 Конституції України, “є суверенна і незалежна, демократична, соціальна, правова держава”.

Правова держава являє собою таку форму організації і діяльності державної влади, яка будується на взаємовідносинах з індивідами і їх різними об'єднаннями на основі норм права.

Що стосується податкових відносин у правовій державі, то вони повинні мати двосторонній характер. Саме від чіткої і врегульованої взаємодії податкових органів і платників податку залежить наповнення дохідної частини бюджету, а отже, і вирішення багатьох завдань, що стоять перед державою у сфері оборони країни, забезпечення населення якісними медичними послугами, підвищення загального добробуту громадян.

Недосконалість, нестабільність і неясність у податковому законодавстві, на жаль, негативно впливають на побудову в Україні правової держави. Існує нагальна потреба у прийнятті податкового кодексу з визначенням усіх основ податкового законодавства. Останнім часом науковий інтерес до проблеми формування податкового законодавства в Україні надзвичайно зріс. Це пояснюється тим, що, по-перше, дохідна частина бюджету щорічно збільшується і, по-друге, справляння податків безпосередньо зачіпає інтереси платників податків, що підвищило значущість таких надзвичайно важливих інститутів податкового права, як інститут недоторканності особистості та інститут приватної власності.

Податкові органи як суб'єкти податкових правовідносин є державними органами. З початку створення податкових органів в Україні було багато змін у структурі і методах їх роботи. На етапі становлення української податкової системи в умовах розвитку ринкових відносин сформувалась ієрархічна система податкових органів з чітким розподілом відповідно до спеціалізації з окремих видів податку. Вважається, що це спричинило необхідність розробки основ податкового законодавства, методологічної бази його практичної реалізації і створення механізму нарахування і справляння податків.

Український уряд першочергово має реформувати податкову систему держави. Економічні перетворення, що здійснюються в Україні, потребують нових підходів як до системи справляння податків, так і до реформування податкового відомства нового рівня.

З метою встановлення партнерських відносин між податковими органами і платниками податків (клієнтами) на принципах добросовісності, неупередженості та прозорості необхідно здійснити кардинальні зміни в обслуговуванні клієнтів (фіскальна функція повинна бути змінена на функцію супроводження шляхом здійснення постійного моніторингу клієнта). Тобто постійне спостереження за діяльністю платника податків та її аналіз на підставі максимально повної інформації, яку можна отримати без додаткового втручання в діяльність підприємства, автоматизація системи обробки й аналізу даних податкової і фінансової звітності, інформація із зовнішніх джерел дасть змогу всебічно аналізувати діяльність клієнта і, не виходячи з кабінету, знати, які порушення можливі під час діяльності платника. А це виключить вплив людського фактора на прийняття рішення про проведення податкового аудиту, поліпшить якість відбору підприємств для аудиту та зробить його ефективнішим). При цьому платник повинен відчувати, що за його діяльністю здійснюється спостереження.

Нині необхідна реформа податкових органів. Основним завданням цих змін є однозначне розуміння, застосування і виконання законодавства про податки і збори. Для цього необхідно чітко визначити обов'язки податкових органів, їх права, а також необхідно законодавчо закріпити їх структуру. Важливим напрямком роботи податкових органів є перехід на функціональні методи роботи.

Зважаючи на той факт, що реформування податкових органів тісно пов'язане з економічними перетвореннями у країні, особливо актуальною є проблема пошуку можливостей підвищення ефективного впливу права на економічну ситуацію в країні. Підвищення ефективності діяльності податкового відомства також при вирішенні питання накопичення та обліку

інформації про податкові зобов'язання платника податків та їх погашення має бути ключовим завданням сьогодення. Щоб бути корисною, інформація має відповідати потребам користувачів, допомагати їм оцінювання минулі та сучасні події. Для цього податковим органам необхідно:

1. Діяти відповідно до нормативно-правових актів податкового законодавства.
2. Виявляти повагу і бути ввічливими до платників податків.
3. Підтримувати рівень кваліфікації, необхідний для виконання посадових обов'язків.
4. Реалізовувати в межах своєї компетенції права й обов'язки податкового органу.
5. Удосконалювати роботу податкового відомства з платниками податків (їх реєстрацію, присвоєння їм ідентифікаційних номерів платників податків, проведення камеральних перевірок, ведення карток особових рахунків, добір об'єктів для перевірки. Проведення комплексних перевірок та узагальнення їх результатів).
6. Розробити напрями податкової реформи, реалізація якої передбачає застосування сучасних технологій обробки баз даних з використанням електронних засобів зв'язку, зокрема електронного цифрового підпису.

Податкове відомство — це насамперед інформаційна база, система збирання й опрацювання інформації, яка спроможна будувати прогнози, виявляти ризики. У цьому полягає зміст модернізації податкових відносин.

Створення податкової служби в Україні та запровадження реформ на початку 90-х років передбачало, що на шляху до ринкової економіки податки стануть найдієвішим інструментом регулювання економічних відносин (мають обмежити стихійність ринкових процесів, позитивно впливати на формування виробничої і соціальної інфраструктури, перешкоджати зростанню темпів інфляції). Проте на сьогодні кількість податків і зборів, які діють відповідно до Закону України “Про систему оподаткування”, занадто велика і неефективна (загальний рівень усіх

сплачуваних податків високий, не всі платники податків рівні у своїх податкових зобов'язаннях перед державою, механізм розрахунку та сплати податків складний, правова грамотність платників податків невисока, існують суттєві розбіжності між даними бухгалтерського і податкового обліку).

Отже, податкове законодавство потребує суттєвого реформування, зокрема:

- спрощення податкової системи, скорочення загальної кількості податків і встановлення вичерпного переліку податків на території України;
- вирівнювання умов оподаткування за рахунок різкого скорочення кількості податкових пільг. Причому встановлення законів щодо надання пільг має бути паралельним з пропозиціями, які б компенсували втрати бюджету;
- зниження ставок штрафів і пені;
- розширення бази оподаткування за рахунок поширення реального податкового тягаря на сфери, в яких найчастіше практикується ухилення від сплати податків;
- вирівнювання фактичного рівня оподаткування заробітної плати та інших видів доходів;
- кодифікація правил, що регламентують взаємовідносини платника податків і податкових органів, з метою усунення суперечностей цивільного і податкового законодавства, забезпечення захисту прав платників податків;
- застосування сучасних технологій обробки баз даних з використанням комп'ютерних технологій — обмін інформацією.

Реалізація зазначених вище принципів знайшла відображення у стабільному і ліберальному ставленні до платників податків у новому Податковому кодексі України, який зведе усі закони і регламентує надходження всіх податків.

Забезпечити достатні надходження до бюджету при застосуванні знижених податкових ставок реально лише за умови розширення бази оподаткування. А це можливо за умови повного виключення податкових пільг, які безпосередньо не пов'язані із соціальним захистом малозабезпечених верств на-

селення, не мають інноваційної спрямованості або запроваджені з метою часткового розв'язання проблеми, пов'язаної з нестачею бюджетних асигнувань для тих чи інших потреб.

Запровадження нових законодавчих форм сприятиме налагодженню партнерських взаємовідносин між платниками податків та органами державної податкової служби і таким чином будуть створені умови для додаткового надходження коштів до бюджету, поліпшення економічної ситуації в державі та забезпечення гідного життя нашого народу.

Аналізуючи проблему взаємодії податкових органів і платників податку, необхідно наголосити, що успіх ефективності цих відносин багато в чому залежить від податкових органів, які сьогодні вишукують різні форми роботи з платниками податків, що базуються на створенні сприятливих умов, які передбачають доброзичливе ставлення до платників податку, їх вичерпне інформування і консультування.

Нині в Україні діалог між податковими органами і платниками податків майже відсутній. Практика показує, що між податковим інспектором і платником податку існують перепони, відсутні партнерські відносини, а це значить, що і зворотного зв'язку немає. Як результат, породжуються конфлікти, що вирішуються, на жаль, у судовому порядку.

Будь-який захід щодо удосконалення діяльності податкових органів не буде ефективним доти, доки платник податку не стане законослухняним. Законослухняна більшість можлива лише в результаті досягнення у суспільстві високого рівня податкової культури. Законослухняним платником податків може бути такий громадянин, який знатиме свої податкові права і податкові обов'язки (правові складові податкової культури), а також матиме достатню мотивацію для виконання своїх законних обов'язків (політична складова податкової культури).

Досить важливим є і моральний аспект взаємовідносин між податковими органами і платниками податків. І завдання нового Податкового кодексу — закріпити вимогу коректності і уважності посадових осіб до платників податків. Поки що вони є декларативними, тобто посадові особи податкових органів не

виконують такого обов'язку, хоча у правовій державі це мало б бути приводом притягнення до дисциплінарної відповідальності. Працівники податкових органів не завжди враховують основний статус платника податків — основного партнера держави, тому що саме на кошти платників податків держава утримує армію, флот, міліцію, а також самі податкові органи.

Наступним аспектом взаємовідносин між податковими органами і платниками податків є питання про правовий захист платників податку, який має первісний, комплексний, неперехідний і абсолютний характер і належить до основних принципів побудови правової держави. Податкове законодавство визначає порядок оскарження актів податкових органів, діяльність або бездіяльність посадових осіб, а також закріплює право на звернення до суду.

Отже, можна зробити такі висновки.

Для побудови ефективної правової, соціальної держави вирішальну роль мають усі процеси, пов'язані з реформуванням оподаткування у країні.

Сучасне податкове право повинно обов'язково містити в собі сукупність правових норм, які закріплюють права платників податків і створюють законодавчі механізми їх захисту.

Завдання податкових органів полягає не лише у застосуванні примусових заходів до неплатників податків, а насамперед у налагодженні між податковими працівниками і платниками податків конструктивного діалогу. Конструктивність такого діалогу залежить не лише від держави, а й від кожного співробітника податкових органів і від кожного платника податків.

Регулювання взаємин між податковими органами і платниками податків мають ґрунтуватися на таких принципах:

- 1) чіткої закріпленості нормативно-правових механізмів оподаткування у Податковому кодексі з виділенням правових інститутів, які охоплюватимуть повне коло відповідних відносин;

- 2) гуманізації з боку податкових органів щодо платників податків, вираженій через багатосторонні заходи інформацій-

ної підтримки і консультування, що сприятиме послабленню психологічної напруженості і формуванню безконфліктної поведінки обох сторін.

Правова держава, проголошуючи і закріплюючи права платників податків, має право вимагати від них законослужняності, тому логічною є пропозиція щодо закріплення в законодавстві основ оподаткування, які слугуватимуть розвитку підприємництва і розширенню бази оподаткування, що, у свою чергу, дасть змогу сформувати бюджети, достатні для реалізації важливих соціально-економічних завдань держави. Права й обов'язки платників податків, податкових органів і їх посадових осіб повинні не просто проголошуватися законом, права платників податків необхідно гарантувати обов'язком податкових органів. Тому на податкові органи покладено обов'язок інформувати платників податків і роз'яснювати податкове законодавство.

Суб'єкти податкових правовідносин, своєю чергою, мають усвідомити, що сучасна цивілізована правова держава — це держава, життєздатність якої забезпечується переважно за рахунок податків. Ефективність податково-правового регулювання залежить від рівня податкової культури, яка відображається ступенем довершеності податково-правових інститутів і відповідно податково-правових норм.

Незважаючи на певні недоліки, сьогодні можна стверджувати, що податкова система в Україні не просто сформована, а дає змогу мобілізувати кошти в розпорядження держави, розподілити їх для виконання основних її функцій.

Не варто забувати, що податки є надзвичайно ефективним знаряддям реалізації державної політики з питань економіки й соціального розвитку. Водночас вони є дуже небезпечною зброєю в розпорядженні держави. Без науково обґрунтованої концепції податкової політики податки можуть перетворитися на гальмо економічного розвитку держави. Концепція податкової політики держави повинна мати обґрунтовані висновки про вплив оподаткування на результати господарської діяльності підприємств і організацій, обсяг, напрями і характер

інвестицій, розмір і структуру фонду споживання, галузеву та територіальну структуру економіки.

Податкова реформа — це не лише зміна законодавства, яке регулює розміри і процес збирання податків, а й модернізація податкової служби, приведення її у відповідність до вже існуючих ринкових нововведень, щоб на достатньому рівні забезпечити надходження до бюджету.

Зрозуміло, що за рік або два не можна створити ідеальну податкову систему. Сьогодні передусім потрібно думати про фінансову систему перехідного періоду. Податкова система окремо від економіки існувати не може. З одужанням економіки вдосконалюватиметься і податкова система, але при цьому податки повинні не гальмувати розвиток економіки, а навпаки — стимулювати.

Список використаної та рекомендованої літератури

1. *Бабкіна О. В.* Політична модернізація суспільства: теоретичні основи // Проблеми сучасної політики та шляхи її здійснення: Тези доповідей і виступів Всеукр. наук.-практ. конф. — Одеса, 1993.
2. *Гай-Нижник П.* Податкове законодавство в сфері культури та розваг на початку ХХ ст. // Вісн. податкової служби України. — 2001. — Листопад-грудень. — С. 60–65.
3. *Гнатович Б.* Історія українського війська. — К.: Варта, 1994. — 384 с.
4. *Головаха Є. І.* Політичний портрет України: загальні тенденції розвитку. — К., 1993.
5. *Грушевський М. С.* Ілюстрована історія України. — К.: МП “Левада”, 1995. — 696 с.
6. *Грушевський М. С.* Історія України-Руси. Т. 7. — К.; Л., 1909. Козацькі часи до 1625.
7. *Давня історія України: У 2 кн.* — К.: Либідь, 1995. — Кн. 2. — 224 с.
8. *Джерела до історії України-Русі.* — Т. 8.
9. *Дзига Ярослав.* Перший паспорт козацтва. Найдавніший реєстр низового війська 1581 р. // Літ. Україна. — 1991. — № 13.
10. *Ківалов С. В., Біла Л. Р.* Закон України про державну службу: Наук.-практ. коментар. — Одеса: Фенікс, 2007. — 316 с.
11. *Ключевский В. О.* Сочинения: В 9 т. Т. 1. Курс русской истории. Ч. I. / Под ред. В. Л. Яшина. — М.: Мысль, 1987. — 430 с.
12. *Король В. Ю.* Історія України. — К.: Феміна, 1995. — 264 с.
13. *Короткий* тлумачний словник української мови. Близько 6750 слів / за ред. Д. Г. Гринчишина. — 2-ге вид., допов. і перероб. — К.: Рад. шк., 1988. — 320 с.
14. *Кремень В. Г.* Про деякі напрямки трансформації політичної системи України // Політична опозиція: теорія та історія, світовий досвід та українська практика: Матеріали наук.-практ. конф. — Одеса, 1993.

15. *Крип'якевич І.* Історія українського війська. — Л., 1936.
16. *Крип'якевич І.* Велика історія України: У 2 т. — К.: Глобус, 1993. — Т. 1. — 352 с.
17. *Маршалл А.* Принципы экономической науки: В 3 т. — М.: Прогресс, 1993. — Т. 3. — С. 185.
18. *Мельник В. М.* Оподаткування та податкове регулювання виробництва: Монографія. — Одеса: Астропринт, 1999. — 124 с.
19. *Налоговые системы зарубежных стран: Учеб. для вузов /* Под ред. проф. В. Г. Князева, проф. Д. Г. Черника. — М.: Закон и право, 1997. — 191 с.
20. *Налоговые системы развитых стран мира: Справочник.* — М.: Фонд “Правовая культура”, 1995. — 240 с.
21. *Нечай Н. В.* Нариси з історії оподаткування. — К.: Вісник податкової служби України, 2002. — 144 с.
22. *Павленко В. В.* Еволюція правового статусу державного службовця в Україні: Монографія. — К.: ХмЦНТЕІ, 2009. — 200 с.
23. *Повесть временных лет: По Лаврентьевской летописи (1377 г.)* — М.; Л.: Изд-во АН СССР, 1950. — 405 с.
24. *Полонська-Василенко Н.* Історія України. — К.: Либідь, 1992. — Т. I.
25. *Про внесення змін до Закону України “Про систему оподаткування”:* Закон України від 1 січня 1997 р.
26. *Про державну податкову службу в Україні:* Закон України від 4 грудня 1990 р.
27. *Про основні положення податкової політики в Україні:* Постанова Верховної Ради України від 4 грудня 1996 р.
28. *Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами:* Закон України від 12 грудня 2000 р.
29. *Про систему оподаткування:* Закон Української РСР від 25 червня 1991 р.
30. *Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби:* постанова Державної адміністрації від 19 вересня 2001 р.

31. *Реєстр* Війська Запорізького 1649 року. — К.: Наук. думка, 1995. — 592 с. — (Джерела з історії українського козацтва.)
32. *Русская Правда* по спискам академическому, Карамзинскому и Троицкому / Под ред. Б. Д. Грекова. — М.; Л.: Соцэкгиз, 1934. — 62 с.
33. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов: Кн.3 / Рос. АН, Институт экономики; Отв. ред. Л. И. Абалкин. — М.: Наука, 1993. — 570 с.
34. *Субтельний Орест.* Україна: історія / Пер. з англ. Ю. І. Шевчука. — 2-ге вид. — К.: Либідь, 1992. — 512 с.
35. *Толочко А. П.* Князь в Древней Руси: власть, собственность, идеология. — К.: Наук. думка, 1992. — 224 с.
36. *Факты.* — 2001. — 25 июля. — С. 5.
37. *Холмський І.* Історія України. — Мюнхен, 1949.
38. *Цимбал Т. Я.* Держава, право та податкова система України (у схемах): Навч. посіб. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. — 44 с.

МАУП

ЗМІСТ

Переднє слово <i>Ф. О. Ярошенко</i>	3
Вступ	5
Розділ I. Виникнення і розвиток податкової системи в країнах світу (з давніх часів — на початок XVIII ст.)	14
1.1. Формування класового суспільства в Стародавньому Єгипті та Вавилоні.....	14
1.2. Фінансова та податкова системи Стародавньої Греції	22
1.3. Фінансова та податкова системи Стародавнього Риму	25
1.4. Франція X–XVIII ст. — зразок західноєвропейського феодалізму	30
Розділ II. Найдавніша система податків Київської Русі (IX — кінець XIII ст.)	42
2.1 Виникнення, становлення і розквіт Київської Русі (IX–XIII ст.)	42
2.2. Система податків Київської Русі (IX — кінець XIII ст.).....	53
Розділ III. Сплата податків Литовсько-Польської доби (початок XIV — початок XVI ст.)	78
3.1. Землі України під владою іноземних держав у XIV — на початку XVI ст.	78
3.2. Грошова, натуральна данина, панщина та інша сплата податків Литовсько-Польської доби.....	83
Розділ IV. Податкова система козацької держави (1648–1654 рр.)	95
4.1. Визвольна війна українського народу (1648–1654 рр.).....	95
4.2. Головні джерела прибутків козацької держави.....	100

Розділ V. Московсько-російська податкова система (середина XVI – початок XX ст.)	117
5.1 Податкова система Росії (середина XVI – початок XX ст.)	117
5.2. Податкове законодавство України у сфері культури та розваг на початку XX ст.	122
Розділ VI. Податкова система за часів радянської влади (1917–1991 рр.)	133
6.1. Фінансова та податкова політика за часів української державності (1917–1921 рр.).....	133
6.2. Податкова система за часів радянської влади (1921–1991 рр.)	144
Розділ VII. Становлення та розвиток податкової системи України (1991–2010 рр.)	151
7.1. Аналіз податкової системи незалежної України періоду 1991–2010 рр.	151
7.2. Закон України “Про державну податкову службу в Україні”	162
7.3. Схематичний матеріал до Закону України “Про державну податкову службу в Україні”	197
7.4. Відповідальність за порушення законодавства про державну службу	224
Розділ VIII. Модернізація державної податкової служби України як засіб удосконалення адміністрування податків та зборів	236
8.1. Виникнення і розвиток теорії модернізації.....	236
8.2. Модернізація державної податкової служби України.....	252
Розділ IX. Сучасна податкова система зарубіжних країн XX ст.	280
9.1. Структура податків та податкової служби Франції, Німеччини, Польщі, Чехії.....	280

9.2. Служба внутрішніх надходжень (податкова служба) США.....	296
--	-----

Додаток 1. Програма кадрового забезпечення державної служби.....	311
Програма роботи з керівниками державних підприємств, установ і організацій.....	331
Додаток 2. Концепція управління персоналом державної податкової служби України.....	334
Додаток 3. Указ Президента України “Про систему підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців”	359
Додаток 4. Положення про єдиний порядок підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації керівників державних підприємств, установ і організацій	362
Додаток 5. Концепція реформування системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників державної податкової служби України на 2002–2010 роки.....	367
Післямова	402
Список використаної та рекомендованої літератури	410

МАУП

Висвітлено історію розвитку податкової системи з найдавніших часів до наших днів, зокрема формування класового суспільства у Стародавньому Єгипті та Вавилоні, фінансову та податкову системи Давньої Греції, Стародавнього Риму та Франції X–XVIII ст., систему податків Київської Русі (IX–XIII ст.), Литовсько-Польської доби (початок XIV – початок XVI ст.), козацької держави (1648–1654 рр.), московсько-російської податкової системи (середина XVI – початок XX ст.), податкової системи часів радянської влади (1917–1991), становлення податкової системи України (1991–2010) та її модернізації, а також структуру сучасної податкової системи зарубіжних країн.

Для студентів і викладачів, а також широкого кола читачів, зокрема працівників ДПС України та платників податків.

Навчальне видання

Ярошенко Федір Олексійович
Павленко Віталій Васильович
Павленко Василь Леонідович

ІСТОРІЯ ПОДАТКІВ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Навчальний посібник

Редактор *М. В. Дроздецька*
Коректор *Т. К. Ващицька*
Комп'ютерне верстання *Н. В. Коваленко*
Оформлення обкладинки *О. О. Стеценко*

Підп. до друку 10.04.2012. Формат 60×84/16. Папір офсетний.
Друк офсетний. Ум. друк. арк. 24,18. Обл.-вид. арк. 17,50. Наклад 1000 пр.

Міжрегіональна Академія управління персоналом (МАУП)
03039 Київ-39, вул. Фрометівська, 2, МАУП

ДП «Видавничий дім «Персонал»
03039 Київ-39, просп. Червонозоряний, 119, літ. XX

*Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
суб'єктів видавничої справи ДК № 3262 від 26.08.2008 р.*

Надруковано в друкарні ДП «Видавничий дім «Персонал»