

**РЕЗНІК ОЛЕГ МИКОЛАЙОВИЧ
МУЛЯВКА ДМИТРО ГРИГОРОВИЧ
ГРЕЧАНЮК СЕРГІЙ КОСТЯНТИНОВИЧ**

**ДІЯЛЬНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ
МІЛІЦІЇ: ПРАВОВІ ТА
ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ**

МОНОГРАФІЯ

**Ірпінь
2013**

УДК 351.741:351.713

ББК 67.312

П 78

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Чернігівського національного педагогічного університету імені Т.Г. Шевченка
(Протокол №6 від 30 січня 2013 року)*

Рецензенти:

Калюжний Р.А., доктор юридичних наук, професор, заступник директора з наукової роботи Юридичного інституту Національного авіаційного університету

Савченко Л.А., доктор юридичних наук, професор, Заслужений діяч науки і техніки України, проректор з наукової роботи Київського міжнародного університету

П 78 Діяльність податкової міліції: правові та організаційні засади: [монографія] / О.М. Резнік, Д.Г.Мулявка, С.К. Гречанюк – Ірпінь: НУДПС України, 2013. – 156 с.

ISBN 978-966-337-317-1

Монографія присвячена комплексному дослідженню адміністративно-правових засад функціонування підрозділів податкової міліції і вироблення практичних рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності здійснюваної ними діяльності.

У роботі вперше в рамках дослідження, з використанням значної кількості нових нормативних джерел та наукової літератури, проведено комплексне дослідження адміністративно-правових засад діяльності податкової міліції, здійснено системний аналіз правовідносин, що регламентують діяльність податкової міліції, визначені основні проблеми, зроблено ряд концептуальних висновків, а також обґрунтовані найбільш істотні напрями вдосконалення правового регулювання податкової міліції.

Для науковців, викладачів, аспірантів, практичних працівників правоохоронних органів, юристів-практиків, курсантів та студентів юридичних спеціальностей вищих навчальних закладів та усіх тих, хто цікавиться проблемами діяльності податкової міліції.

Інформація, викладена у монографії є актуальною станом на 1 грудня 2012 року.

УДК 351.741:351.713

ББК 67.312

П 78

© О.М. Резнік, Д.Г.Мулявка, С.К. Гречанюк , 2013

© НУДПС України

ISBN 978-966-337-317-1

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ В УКРАЇНІ	8
1.1. Зміст адміністративно-правового регулювання діяльності податкової міліції	8
1.2. Роль податкової міліції у виконанні правоохоронної функції держави	26
1.3. Зарубіжний досвід адміністративної діяльності правоохоронних органів у сфері боротьби з податковими правопорушеннями	35
РОЗДІЛ 2. СУТНІСТЬ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ В УКРАЇНІ	47
2.1. Характеристика функцій, виконуваних податковою міліцією	47
2.2. Повноваження податкової міліції в умовах реформування її організаційної структури	53
2.3. Організація взаємодії податкової міліції з державними органами та недержавними організаціями	70
РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ СУЧАСНОГО СТАНУ ПРОХОДЖЕННЯ СЛУЖБИ В ПОДАТКОВІЙ МІЛІЦІЇ	89
3.1. Характеристика системи підготовки кадрів податкової міліції	89
3.2. Удосконалення правового статусу співробітників податкової міліції	103
ВИСНОВКИ	117
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	122
ДОДАТКИ	140

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ДПС України – Державна податкова служба України;
ПК України – Податковий кодекс України;
АППУ - Асоціація платників податків України;
ГУПМ - Головне управління податкової міліції;
УПМ - управління податкової міліції;
ВПМ - відділ податкової міліції;
ДПІ - Державна податкова інспекція;
ПДВ – податок на додану вартість;
НЦБ - Національне центральне бюро Інтерполу в Україні;
НУДПСУ - Національний університет державної податкової служби України.

ВСТУП

Сучасна перебудова економіки в Україні супроводжується переглядом багатьох напрямків правового забезпечення соціальних процесів. Податкова сфера держави є надзвичайно важливою для її ефективного функціонування, через що особливого значення набуває повнота правового регулювання та визначеність статусу органів, покликаних забезпечити реалізацію державної фіскальної політики. Серед цих органів особливе місце посідає податкова міліція – правоохоронний орган, що спроможний повноцінно, за допомогою реалізації власних завдань, функцій та повноважень здійснювати контроль за дотриманням законодавства у сфері справляння податків і зборів, а також запобігати, розкривати та розслідувати кримінальні та інші правопорушення у фіскальній та бюджетній сфері. Підрозділам податкової міліції відведена важлива роль у державі. Вони не тільки забезпечують економічну стабільність держави, але й фактично через свою правоохоронну діяльність впливають на формування фінансової основи держави.

Останнім часом відбуваються значні зміни в системі органів виконавчої влади, які започатковані Указом Президента України «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади», внаслідок чого після реорганізації Державної податкової адміністрації України була утворена Державна податкова служба України, а згодом - Указом Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади», утворено Міністерство доходів і зборів України. Тим самим, вперше за роки незалежності України у складі центральних органів виконавчої влади утворено відомство, яке консолідує адміністрування податкових та митних платежів, що повинно сприяти покращенню фіскального клімату в державі, а як наслідок, ефективнішому виконанню планів з наповнення бюджету країни. Зміни, що відбулися в структурі та пріоритетах діяльності податкової служби, є помітними, зокрема започаткована ініціатива перебудови її від фіскального органу до сервісної служби, яка покликана перебудувати взаємини з платниками податків. Поряд з цим потребує зміни і діяльність підрозділів податкової міліції. У першу чергу, це обумовлено прийняттям ряду нормативно-правових актів концептуального характеру, зокрема Кримінальний процесуальний кодекс України не містить серед органів досудового розслідування злочинів і кримінальних проступків підрозділів податкової міліції, натомість передбачає існування «органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства»; змін до Податкового кодексу України, після чого фактично втратив чинність Закон України «Про державну податкову службу в Україні», яким визначався правовий статус податкової міліції тощо.

Актуальність дослідження податкової міліції в якості правоохоронного органу, який здійснює свою діяльність у складі фіскальної служби, підтверджують дані офіційної статистики ДПС України. Так, зокрема, у 2012 році податкова міліція ДПС України у взаємодії з іншими підрозділами податкової служби спрямувала до державного бюджету понад 3,5 мільярди

гривень. Причому 1,3 мільярди гривень з них є відшкодування за кримінальними справами. Означені цифри свідчать про ефективність діяльності податкової міліції як інструменту держави у процесі протидії податковими та фінансовими правопорушенням і доводить важливість її існування.

Незважаючи на значне оновлення нормативно-правового регулювання діяльності підрозділів податкової міліції, нажаль суттєвих позитивних змін не відбулось. Такий стан, мабуть, пов'язаний з тим, що реформи, які були проведені, в комплексі не вирішили багатьох проблем правового, функціонального, організаційного та соціального забезпечення податкової міліції, а подекуди обмежились безсистемним перенесенням правових норм із одного акту в інший. Ще однією проблемою, яка негативно вплинула на правове забезпечення діяльності підрозділів податкової міліції є його недостатнє наукове забезпечення.

Окремі питання, пов'язані з адміністративно-правовим забезпеченням діяльності підрозділів податкової міліції присвячені наукові розробки О. О. Бандурки, О. М. Бандурки, В. Т. Білоуса, І. П. Голосніченка, А. В. Головача, В. О. Заросила, О. І. Коваленка, Я. Ю. Кондратьєва, А. А. Козіни, Ю. Ф. Кравченка, А. М. Куліша, В. В. Лисенка, Н. П. Матюхіної, Т. О. Мацелик, В. В. Мозоль, Ю. С. Назара, А. М. Новицького, М. І. Немченка, О. І. Остапенко, В. П. Петкова, С. В. Петкова, В. М. Плішкіна, Д. В. Приймаченка, Т. В. Сараскіної, І. М. Совгіра, В. М. Фесюніна, Л. О. Фещенко, П. В. Цимбала, В. О. Шамрая, О. В. Шакірової, С. В. Шестакова та інших.

Незважаючи на це, чимало теоретичних і практичних питань, які стосуються проблем адміністративно-правового забезпечення діяльності підрозділів податкової міліції в Україні зокрема розглядаються авторами фрагментарно, спостерігається ґрунтовний аналіз окремих функціональних напрямків їх діяльності, натомість, комплексне вивчення адміністративно-правового забезпечення проведено не було.

За таких умов виникає об'єктивна потреба в проведенні поглибленого наукового дослідження адміністративно-правового забезпечення діяльності підрозділів податкової міліції, що обумовлює актуальність вибраного напряму дослідження.

Метою роботи є наукова розробка адміністративно-правових засад діяльності підрозділів податкової міліції в умовах її реформування, а також формулювання науково обґрунтованих рекомендацій щодо вдосконалення адміністративного законодавства України.

Емпіричною базою дослідження є дані офіційної статистики щодо діяльності ДПС України та податкової міліції, зокрема, практика діяльності підрозділів податкової міліції ДПС України у Сумській області.

Науково-теоретичну основу становлять праці вітчизняних і зарубіжних фахівців у галузі філософії, теорії держави і права, адміністративного права і процесу, інформаційного права, соціології, теорії управління, статистики.

Правовою базою є положення міжнародних правових актів, Конституції України, чинних законодавчих та інших нормативно-правових актів, які визначають адміністративно-правове регулювання діяльності податкової міліції.

Окремі положення, висновки і пропозиції дослідження також можуть бути використані:

– у науково-дослідній сфері – при проведенні подальших наукових досліджень питань правового забезпечення діяльності податкової міліції;

– у практичній та правотворчій діяльності окремих підрозділів податкової міліції, інших підрозділів ДПС України, а також при формуванні подальшої стратегії розвитку ДПС України;

– у навчальному процесі – при викладанні курсу «Адміністративне право України», спецкурсів, присвячених проблемам діяльності правоохоронних органів, курсів «Судові та правоохоронні органи», «Адміністративна діяльність», «Управління підрозділами податкової міліції».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ В УКРАЇНІ

1.1. Зміст адміністративно-правового регулювання діяльності податкової міліції

Ефективне функціонування усіх державних систем прямо пов'язане з економічним розвитком, адже саме вплив економічних важелів на інші суспільні сфери (соціальну, зокрема) формує передумови їх розвитку. Без нормально розвинутої економіки держави неможливий її розвиток і виконання стратегічних завдань.

О.П. Рябченко зазначає, що економіка - це єдиний комплекс відносин, що охоплює усі ланки виробництва, торгівлі та обміну у суспільстві. До цього комплексу згаданий автор відносить комерційні та некомерційні відносини між суб'єктами господарювання. Одним із структурних елементів об'єкта державного управління економікою є економічний механізм. Його можна визначити як сукупність методів і засобів господарської та управлінської діяльності. Складовими економічного механізму є відносини власності, засоби державного регулювання, методи господарювання. Економічний механізм надзвичайно рухливий і відповідає типу державного устрою [147, с. 356].

Адміністративно-правове регулювання економічних відносин повинно: по-перше, розробляти та реалізовувати адміністративно-правові механізми регламентації публічно-економічних відносин; по-друге, створювати спеціальні органи державного управління, які здійснюють повноваження у сфері економіки, використовуючи при цьому спеціальні форми і методи управління;

– по-третє, забезпечувати і захищати права і законні інтереси суб'єктів господарських відносин [179, с. 42–43]. Останній пункт засвідчує потребу ефективного функціонування спеціальних правоохоронних структур економічного блоку, одним з яких є податкова міліція. Це обумовлено, серед іншого тим, що на фоні розвитку економічних процесів, дістали розвитку різні сторони тінізації економіки.

О.П. Рябченко зауважує, що тіньова економіка є структурою, метою діяльності якої є використання у корисливих цілях недоліків державного управління економікою, протидія процесам якісного розвитку економіки. Як наслідок тінізації економіки, відбувається криміналізація суспільних відносин взагалі та відносин у сфері економіки зокрема. Криміналізація економіки визначена як процес зростання (зменшення) кількості неврахованих, нерегламентованих, протиправних видів діяльності у сфері економічних відносин. Об'єкт криміналізації економіки – відносини у фінансово-економічній сфері. Суб'єкт – фізичні та юридичні особи, які вчиняють у цій сфері нерегламентовані, протиправні дії [148, с. 25]. На

жаль, автор не наводить основних суб'єктів протидії тінізації економічних процесів, більше того, не визначає місце податкової міліції у даних процесах. На наш погляд, податкова міліція – є ключовим суб'єктом, який здійснює протидію правопорушенням, пов'язаним з господарською та економічною сферою. Перехід до ринкової економіки, яка передбачає стрімкий розвиток підприємництва, вдосконалення організаційних структур підприємств, формування нового законодавства про господарську та підприємницьку діяльність, різноманіття форм власності, пов'язаний з формуванням нових податкових правовідносин і активним розвитком податкового законодавства.

Діяльність податкової міліції в Україні сприяє утриманню від поширення глобальних процесів криміналізації економічної сфери через те, що нові форми вчинення протиправних діянь розвиваються стрімко, а інколи швидше ніж нові форми здійснення підприємницької діяльності. Забезпечення стійких бюджетних доходів держави прямо пов'язане з дотриманням податкової дисципліни як умови якісного виконання платниками податків зобов'язань перед державою. Т.В. Сараскіна зазначає, що особливу роль у проведенні цих та інших заходів, направлених на легалізацію тіньового сектору прихованої економіки, подолання інших проявів криміналізації економічної діяльності, боротьбу з порушеннями законодавства в сфері оподаткування, відведено податковій міліції [150, с. 25–26].

Однак потрібно констатувати, що з розвитком податкових правовідносин отримала поширення практика як легальної оптимізації податкових платежів в рамках податкового планування, так і нелегального ухилення від виконання обов'язку зі сплати податків. Пережиті кризові часи свідчать про те, що процеси економічних перетворень набули затяжний і вкрай складний характер, загострили проблеми у фінансовій сфері.

Практика показала, що, незважаючи на існування розгалуженої системи органів, які реалізують повноваження у сфері оподаткування, широкого поширення набули факти порушення податкового законодавства. Перебудова системи державних органів влади, а також правоохоронної системи вимагає удосконалення адміністративно-правового забезпечення діяльності податкової міліції, тому постають актуальні питання наукового обґрунтування даної проблеми. В умовах формування ефективного механізму діяльності правоохоронних органів, проведення правової реформи в адміністративно-правовій царині важливе значення приділяється чіткому визначенню засад правового регулювання суспільних відносин.

Для повноцінного та об'єктивного визначення статусу податкової міліції необхідно приділити увагу адміністративно-правовому регулюванню її діяльності, а для цього необхідно проаналізувати загальні теоретичні положення правового регулювання взагалі та адміністративно-правового регулювання зокрема.

Правове регулювання – по-перше, за своєю природою є специфічним різновидом соціального регулювання, націленим на досягнення певних

результатів у житті суспільства; по-друге, здійснюється за допомогою цілісної системи засобів, що реально виражають саму матерію права як нормативного інституційного утворення – регулятора [4, с. 348]. До сфери адміністративно-правового регулювання входять відносини: 1) які відображають індивідуальні публічні потреби фізичних і юридичних осіб; третіх осіб, права та свободи яких порушуються першими; загальний публічний інтерес держави й Українського народу в цілому; 2) які реалізують імперативно-владну компетенцію публічної адміністрації та взаємні публічні інтереси всіх невіддільних учасників адміністративно-правих відносин, кожний з яких має йти на певний утильк своїх інтересів задля задоволення інтересів іншого; 3) які потребують дотримання певних установлених державою в адміністративно-правових нормах правил.

Цим ознакам адміністративно-правового регулювання відповідають такі види суспільних відносин: відносини між фізичними або юридичними особами, які звернулись до суб'єкта публічної адміністрації з вимогою забезпечити їх публічні права і свободи, в цьому випадку суб'єкт публічної адміністрації діяти владно щодо об'єкта управління не може, бо є зобов'язальним перед ним; відносини між суб'єктом публічної адміністрації та фізичними й юридичними особами, які порушують права свободи третіх осіб, інтереси громадянського суспільства та держави. Тут виникають класичні адміністративно-правові відносини: суб'єкт публічного управління є імперативно владним, а об'єкти зобов'язані виконувати його законні вимоги; імперативно владні відносини між вищими та нижчими суб'єктами публічної адміністрації засновані на праві.

До елементів адміністративно-правового регулювання відносяться: адміністративно-правові норми; методи, засоби і типи адміністративного права; механізм адміністративно-правового регулювання в цілому; оціночним же критерієм адміністративно-правового регулювання є ефективність [24].

Є також наукова позиція, згідно з якою правове регулювання являє собою довготривалий процес, який поділяється на стадії, на кожній з яких працюють особливі правові засоби [53, с. 384].

Перша – найважливіша стадія механізму правового регулювання, пов'язана з правовою регламентацією суспільних відносин, що потребують упорядкування. На другій стадії, на підставі норм права та за наявності юридичних фактів виникають суб'єктивні права і юридичні обов'язки суб'єктів правовідносин. Третя стадія – реалізація суб'єктивних прав і юридичних обов'язків [90, с. 151].

На думку В.К. Колпакова, предмет правового регулювання будь-якої правової галузі становлять суспільні відносини, які нею регулюються. Отже, предмет адміністративного права — це сукупність управлінських відносин, які складаються у сфері державного управління [51, с. 53]. Адміністративно-правове регулювання – це цілеспрямований вплив норм адміністративного права на суспільні відносини з метою забезпечення за допомогою адміністративно-правових засобів прав, свобод і публічних

законних інтересів фізичних та юридичних осіб, нормального функціонування громадянського суспільства та держави [24]. Ю.М. Старилов пропонує до цієї системи відносити такі елементи: 1) адміністративно-правові норми як первинні елементи адміністративного регулювання впливу на суспільні відносини; 2) застосування (трактування) норм адміністративного права суб'єктами права; 3) адміністративно-правові відносини, які утворюються в результаті дій і застосування норм адміністративного права й які завершують формування цієї системи, а встановлення законних адміністративних відносин є головною метою процесу адміністративно-правового регулювання [161, с. 397–398].

Зважаючи на зазначені визначення, в загальному вигляді адміністративно-правову основу становить система адміністративно-правових норм, які регулюють відносини у сфері державного управління. Відповідно, адміністративно-правову основу діяльності податкової міліції та її структурних підрозділів складають норми Законів України «Про міліцію», «Про демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією і правоохоронними органами держави», Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів, які визначають її адміністративно-правове положення. До підзаконних нормативно-правових актів щодо діяльності податкової міліції можна віднести: укази Президента України; постанови Кабінету Міністрів України; відомчі та міжвідомчі підзаконні нормативно-правові акти.

До останнього положення слід віднести в першу чергу накази та інструкції Державної податкової служби України, що регламентують різні сфери діяльності цієї служби і підрозділів податкової міліції зокрема. Крім того, необхідно зазначити, що перебудова моделі податкової служби у контексті співпраці з міжнародними правоохоронними органами вимагає дотримання відповідних міжнародних нормативно-правових актів правоохоронної сфери.

Первинним елементом адміністративно-правового регулювання є адміністративно-правова норма. Згадані вище нормативно-правові акти в цілому є статусними і визначають правове положення, повноваження, завдання, функції. Натомість прийнятий та запроваджений в практичну діяльність Податковий кодекс України також включив окремі заборонні та регулюючі норми щодо діяльності податкової міліції, що настановує на висновок про подвійність правового регулювання (з одного боку, адміністративно-правове, а з іншого – податково-правове регулювання). У контексті зазначеного, слід проаналізувати статус податкової міліції як суб'єкта адміністративного права і суб'єкта податкового права.

Спочатку зупинимось на характеристиці податкової міліції як суб'єкта адміністративного права. Потрібно зауважити, що дана характеристика є найбільш поширеною серед сучасних наукових досліджень (див., наприклад [187], [176], [5], [8], [151]).

С.В. Зливко, досліджуючи адміністративно-правове регулювання та забезпечення Державної кримінально-виконавчої служби України [40, с.

42–44], зазначав, що ним охоплюються «відносини, що складаються при створенні, функціонуванні, реорганізації і ліквідації органів і установ, підприємств, що забезпечують її діяльність, науково-дослідних, навчальних, лікувальних і інших установ; пов'язані зі встановленням завдань, функцій, компетенції, форм і методів діяльності в даній сфері, її центрального і територіальних органів та установ; які виникають в результаті реалізації принципів управління, побудови і підпорядкування елементів, планування їхньої роботи, видання нормативних і індивідуальних актів; адміністративно-правовим регулюванням також охоплюються відносини, які пов'язані з підготовкою, розстановкою і підвищенням кваліфікації кадрів, проходженням служби особами, які мають спеціальні звання співробітників, правовим і соціальним захистом її персоналу; що виникають під час здійснення контролю за діяльністю органів та установ з боку органів державної влади, місцевого самоврядування, громадськості; що забезпечують боротьбу з адміністративними правопорушеннями» [41, с. 190].

Спираючись на дослідження згаданого науковця, зазначимо, що норми адміністративного права урегульовують комплекс відносин, які складаються в діяльності податкової міліції, зокрема це: 1) утворення, реорганізація, ліквідація окремих підрозділів податкової міліції; 2) внутрішньо-організаційна побудова, система та ієрархія окремих підрозділів податкової міліції, місце в правоохоронній системі та системі органів виконавчої влади; 3) зовнішня та внутрішня взаємодія окремих підрозділів податкової міліції; 4) адміністративно-юрисдикційна діяльність окремих підрозділів податкової міліції; 5) правовий статус та окремі питання соціального захисту працівників підрозділів податкової міліції, а також питання підготовки працівників підрозділів податкової міліції та кадрової політики в цілому; 6) адміністративна діяльність податкової міліції, управління її підрозділами; 7) контроль за діяльністю підрозділів податкової міліції.

Проаналізуємо ці пункти.

1. Указом Президента України від 30 жовтня 1996 року №1013/96 «Питання державних податкових адміністрацій» [97] у складі Державної податкової адміністрації України було утворено податкову поліцію, яка з лютого 1998 року називається податковою міліцією. Податкову міліцію створили на базі підрозділів з боротьби з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Міністерства внутрішніх справ України та працівників підрозділів податкових розслідувань [195]. Таким чином, згаданий Указ фактично є нормативно-правовим актом, який створив передумови для функціонування підрозділів податкової міліції. Зокрема, у ньому зазначено, що на «період до законодавчого врегулювання статусу державних податкових адміністрацій та умов проходження служби в органах податкової поліції: за працівниками державних податкових адміністрацій правовий та соціальний захист передбачений законодавством України для працівників державних податкових інспекцій; працівниками підрозділів по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від

оподаткування, які передавались Міністерством внутрішніх справ України до Державної податкової адміністрації України, повноваження, правовий та соціальний захист працівників міліції встановлені законодавством України» [97]. Слід зазначити, що до сьогодні питання повноважень, правового та соціального захисту працівників податкової міліції не віднайшли належного комплексного закріплення в чинному законодавстві (це стосується норм Податкового кодексу України, Закон України «Про міліцію» тощо). Питання реорганізації та перебудови підрозділів податкової міліції врегульовані на відомчому рівні.

У 2011 році в рамках оптимізації системи органів виконавчої влади здійснено реорганізацію Державної податкової адміністрації України у Державну податкову службу України із скороченням штатної чисельності працівників центрального апарату відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 7 вересня 2011 року № 937 «Про затвердження граничної чисельності працівників апарату центральних органів виконавчої влади» на 20 відсотків (366 одиниць). Зменшено кількість структурних підрозділів центрального апарату на 30 відсотків (з 33 до 23). Також скорочено з 12 до 2 кількість заступників Голови ДПС України. При цьому здійснено чітке розмежування функцій між структурними підрозділами з метою виключення їх дублювання, об'єднано підрозділи, функції яких дублювалися, або процедури однієї і тієї ж функції були розпорошені і виконувалися декількома підрозділами. Відповідно до вимог постанов Кабінету Міністрів України від 21 вересня 2011 року № 981 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» та від 14 листопада 2011 року № 1184 «Про затвердження граничної чисельності працівників територіальних органів центральних органів виконавчої влади» зменшено кількість територіальних органів ДПС на 16 відсотків (з 482 до 401) та скорочено штатну чисельність працівників територіальних органів ДПС на 10 %, або на 6041 особу (з 60407 до 54366). Відповідно до частини третьої статті 21 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» та керуючись підпунктом 19 пункту 10 Положення про Державну податкову службу України, затвердженого Указом Президента України від 12 травня 2011 року № 584, розроблено та затверджено положення про: державні податкові служби в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях; державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції. У ході проведення реорганізації органів ДПС змінилися підходи до організації роботи податкових органів, зокрема щодо забезпечення якісного обслуговування платників податків та максимальної прозорості діяльності органів ДПС [39].

2. Різні аспекти внутрішньо-організаційної побудови, системи та ієрархії окремих підрозділів податкової міліції, місце в правоохоронній системі та системі органів виконавчої влади частково досліджені в першому розділі і більш детально будуть проаналізовані в підрозділах 2.1 та 2.2. Серед сучасного нормативно-правового регулювання слід відмітити

положення наказу ДПС України від 29 листопада 2011 р. № 185 «Про функціональні повноваження підрозділів ДПС України та їх організаційну структуру», який був розроблений та запроваджений у практичну діяльність у зв'язку з набранням чинності розпорядження Кабінету Міністрів України від 7 вересня 2011 року № 836-р «Питання Державної податкової служби» [99], погодженого 12 жовтня 2011 року Міністром фінансів України та затвердженого 4 жовтня 2011 року Головою ДПС України, щодо структури Державної податкової служби України, штатного розпису Державної податкової служби України та Положення про Державну податкову службу України затверджені Указом Президента України від 12 травня 2011 року № 584/2011 та постановою Кабінету Міністрів України від 12 березня 2005 року № 179 «Про упорядкування структури апарату центральних органів виконавчої влади, їх територіальних підрозділів та місцевих державних адміністрацій».

Даним наказом була введена у дію структура Державної податкової служби України та штатний розпис Державної податкової служби України, а також затверджено: перелік функцій, які здійснюють структурні підрозділи Державної податкової служби України, Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби, Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби; зміст функцій та процедур, які здійснюють структурні підрозділи; організаційну структуру Державної податкової служби України; закріплення функцій та процедур за структурними підрозділами [129]. Серед іншого, положення згаданого нормативно-правового акта повністю врегулювали структуру та функції підрозділів податкової міліції (про що буде йтися в наступному підрозділі). Отже, за своєю суттю положення нормативно-правового регулювання створення, реорганізації та перебудови підрозділів податкової міліції – є адміністративними.

3. Зовнішня та внутрішня взаємодія окремих підрозділів податкової міліції пов'язана з виконанням поставлених завдань. Самостійно реалізувати державні завдання податкова міліція не здатна. Це об'єктивно існуюча ситуація, обумовлена складністю економічної та податкової сфери, через що, співпраця з різними державними установами, органами, підприємницькими структурами, населенням є фактичною потребою і важливим напрямом діяльності. У зв'язку з цим слід згадати, що податкова міліція є складною організаційною структурою зі значною кількістю горизонтальних та вертикальних зв'язків. Отже, її підрозділи вступають у відносини з підрозділами податкової служби самої податкової міліції (внутрішня взаємодія), а також з іншими суб'єктами (зовнішня взаємодія). Положення щодо взаємодії, будуть більш детально проаналізовані в окремому підрозділі.

4. Адміністративно-юрисдикційна діяльність окремих підрозділів податкової міліції.

М.Я. Масленіков визначає адміністративно-юрисдикційний процес як урегульовану адміністративно-процесуальними нормами правозастосовну і правоохоронну діяльність органів державного управління, а в передбачених законом випадках — й інших органів, їхніх посадових осіб і представників громадських організацій із застосування адміністративно-правових санкцій при розв'язанні індивідуально-конкретних справ, що виникають із правовідносин, не пов'язаних зі службовим підпорядкуванням [74, с. 17]. Ю.І. Руснак за результатами проведеного аналізу в науковому дослідженні запропонував таке визначення адміністративно-юрисдикційної діяльності органів державної податкової служби – це врегульований нормами адміністративного права (адміністративного законодавства) спеціальний різновид адміністративної діяльності, який полягає у виявленні протиправних порушень, у зборі та оцінці матеріалів і доказів, кваліфікації адміністративних правопорушень, а також здійсненні адміністративного провадження у справах про адміністративні правопорушення [146, с. 24]. О.М. Хольченков зазначає, що аналіз правового статусу податкової міліції показав, що вона є органом державного управління, основною функцією діяльності якого є контроль за дотриманням податкового законодавства. Як орган державного управління, вона (її посадові особи) має право на юрисдикційну діяльність, пов'язану із притягненням винних до юридичної відповідальності. Контрольні повноваження реалізуються з метою отримання проміжного результату – визначення міри дотримання податкового законодавства платниками податків. Управлінська діяльність податкової міліції здійснюється шляхом реалізації двох видів проваджень: юрисдикційних та не юрисдикційних [175, с. 16].

До основних елементів юрисдикційної діяльності належать: по-перше, наявність компетентного органу чи посадової особи; по-друге, наявність юридичної справи; по-третє, розгляд юридичної справи компетентним органом чи посадовою особою; по-четверте – наявність обов'язкового для виконання акта (рішення, постанови тощо) з розглянутої юридичної справи [45, с. 40].

Ознаками, які притаманні юрисдикційній діяльності взагалі і адміністративній юрисдикції зокрема, є такі: адміністративно-юрисдикційна діяльність органів ДПС України є частиною виконавчо-розпорядчої діяльності; адміністративно-юрисдикційна діяльність органів ДПС є підзаконною, ґрунтується на суворому дотриманні чинного законодавства; даний вид діяльності не тільки базується на суворому дотриманні норм права, але і реалізується шляхом застосування таких норм, тобто є діяльністю правозастосовною; здійснюється в офіційному порядку від імені держави в особі того чи іншого працівника органів ДПС України; в процесі здійснення адміністративно-юрисдикційної діяльності органи ДПС реалізують деякі свої юрисдикційні повноваження не тільки щодо підвідомчих їм справ, а й виконують у значному обсязі інші адміністративно-процесуальні дії юрисдикційного змісту [146, с. 143].

Л.В. Серватюк, досліджуючи адміністративно-юрисдикційну діяльність ДПС, зазначає, що вона розглядається як ефективний державно-владний вплив на суб'єктів юридичної відповідальності. Проте вона не є єдиною формою юрисдикційної діяльності цього правоохоронного органу взагалі. Примусовий, державно-владний вплив здійснюється шляхом застосування таких юрисдикційних форм, як кримінально-правова, цивільно-правова, дисциплінарна, які, як правило, здійснюються судовими органами. Отже, адміністративна та судова юрисдикція – самостійні види юрисдикційної діяльності, що мають чітко виражені юридичні особливості [152, с. 191].

Щодо адміністративної, у науці виділяють три основні види юрисдикційних повноважень. До них відносять:

- 1) розв'язання адміністративно-правових спорів і винесення конкретного рішення;
- 2) правова оцінка поведінки сторін адміністративно-правового спору або здійснення правового захисту порушених чи оспорюваних інтересів;
- 3) застосування адміністративних заходів, примусу, які забезпечують охорону адміністративно-правових відносин і правовий захист прав їхніх суб'єктів або прийняття державно-владного рішення про застосування відповідної правової санкції, відновлення порушеного права [100, с. 30].

Головною характеристикою юрисдикційної діяльності є можливість притягнення до відповідальності. Адміністративне правопорушення є підставою для адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства. У цьому контексті нині постає закономірне питання про віднесення відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування до адміністративної або податкової, адже Податковий кодекс передбачив значну кількість діянь, за які платники податків, можуть бути притягнуті до відповідальності, через це в наукових колах виникла дискусія з приводу існування самостійного виду відповідальності – податкової.

Згаданий вид відповідальності у наукових роботах визначається в першу чергу як фінансово-правова відповідальність, яка має відмінності в застосуванні, публічно-майновий характер, склад юрисдикційних органів, суб'єктний склад порушників податкового законодавства, підстави застосування, юрисдикційну процедуру. Типовим визначенням фінансово-правової відповідальності у сфері оподаткування є посилення на майнове покарання через застосування контролюючими органами фінансових санкцій у встановлених законом порядку [144, с. 19; 77].

Стаття 111 Податкового кодексу України регламентує види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Так, зокрема, відповідно до п. 1 ст. 111 вказаного Кодексу за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна [102]. Не вдаючись до дискусії з приводу зазначеного питання, зазначимо, що нами підтримано позицію, яка

передбачена у ПК України і чітко розмежовує різні види відповідальності. Тим самим податкова міліція зустрічається у власній практичній діяльності із питаннями притягнення осіб до відповідальності за адміністративні правопорушення та злочини.

До правопорушень, за які передбачається адміністративна та фінансова відповідальність, належать: порушення платником порядку постановки на облік в податкових органах; порушення порядку надання в податкові органи даних, необхідних для ведення обліку платників податків; порушення порядку надання інформації про відкриття рахунку в банку; порушення порядку надання податкової декларації; порушення порядку ведення обліку; порушення порядку зберігання документів, пов'язаних з оподаткуванням; відмова від видачі документів та інших даних; порушення банком порядку відкриття рахунку платника податків; образа посадової особи податкового органу; відмова свідка від дачі пояснень; незаконний вплив на податковий орган та інше [146, с. 40-41].

Потрібно зауважити, що саме юрисдикційна діяльність характеризує податкову міліцію як правоохоронний орган через її примусовість і обов'язковість до виконання прийнятих рішень.

Зважаючи на те, що у питаннях адміністративно-юрисдикційної діяльності наявні розбіжності та неузгодженості, на наш погляд, необхідно розробити Методичні рекомендації з організації в органах податкової міліції провадження у справах про адміністративні правопорушення. Адміністративна практика, поряд з оперативно-розшуковою та кримінально-процесуальною, має суттєве значення в діяльності податкової міліції, а тому її ефективність також позначається на результатах правоохоронної діяльності податкової міліції.

5. Правовий статус та окремі питання соціального захисту працівників підрозділів податкової міліції, а також питання підготовки працівників підрозділів податкової міліції та кадрової політики в цілому.

З цього приводу А.М. Куліш зазначає, що «правовий статус державних службовців податкової міліції являє собою сукупність прав, свобод, обов'язків, обмежень, морально-правових вимог, заборон, гарантій у сфері проходження служби особами начальницького складу податкової міліції, а також їх соціально-правовий захист та юридичну відповідальності за невиконання чи неналежне виконання посадових обов'язків» [60, с. 159]. Досліджуючи питання правового статусу працівників податкової міліції, згаданий автор не звернув увагу на деякі аспекти, які повинні бути включені до структури правового статусу згаданих працівників. На наш погляд, питання набуття статусу працівників податкової міліції (зокрема, питання підготовки, прийняття на службу тощо) повинні бути його складовою, що більш детально буде подано в третьому розділі.

6. Адміністративна діяльність податкової міліції, управління її підрозділами. Слід погодитись з Д.В. Приймаченком в тому, що у переважній більшості випадків поняття адміністративної діяльності

використовується для характеристики специфічного виду діяльності органів внутрішніх справ (міліції), що суттєво не впливає на природу діяльності, яка отримала назву адміністративної [106, с. 192]. Ми є прибічниками розуміння адміністративної діяльності, згідно з яким це такий вид діяльності, який притаманний фактично усім управлінським структурам. Підтвердженням правильності такого твердження є поява наукових досліджень, у яких розглядаються питання адміністративної діяльності різних правоохоронних органів. Так, зокрема, С.К. Гречанюк визначає адміністративну діяльність в органах та установах Державної пенітенціарної служби України як урегульовану правовими нормами владну, виконавчо-розпорядницьку діяльність, що спрямована на забезпечення виконання поставлених перед органами та установами Державної пенітенціарної служби України завдань та реалізацію визначених функцій щодо здійснення єдиної державної політики у сфері виконання кримінальних покарань; на упорядкування внутрішньосистемних відносин, які виникають у процесі організації самої системи установ та органів Державної пенітенціарної служби України, забезпечення необхідних умов для її функціонування [26, с. 28]. Адміністративна діяльність органів внутрішніх справ – специфічна, виконавчо-розпорядча, підзаконна, державно-владна діяльність з організації та здійснення охорони громадського порядку, забезпечення громадської безпеки, попередження й припинення злочинів та інших правопорушень [3, с. 8]. Також потрібно звернути увагу на таке визначення: адміністративна діяльність органів внутрішніх справ – це цілеспрямована, організуюча, виконавча і розпорядча діяльність, що полягає в безпосередньому, повсякденному, практичному здійсненні завдань і функцій держави у сфері внутрішніх справ [1, с. 38].

Зважаючи на зазначене, адміністративна діяльність податкової міліції характеризується такими загальними ознаками:

1. Складається в системі діяльності різних підрозділів податкової міліції і спрямована на їх управлінське упорядкування (управлінська діяльність і взаємозв'язок різних підрозділів) у питаннях досягнення завдань, що стоять перед податковою службою в цілому і податковою міліцією зокрема.

2. Є владною, має виконавчо-розпорядчий характер і спрямована на реалізацію визначених функцій щодо здійснення єдиної державної податкової політики.

Наділені певними особливостями, які обумовлені, в першу чергу, специфікою податкової сфери: 1. Діяльність, спрямована на поєднання інтересів та захист прав держави та платника податків. 2. Важливість налагодження внутрішньоструктурної та внутрішньо-системної взаємодії (системи: підрозділ податкової міліції – підрозділ податкової міліції; підрозділ податкової міліції – підрозділ Державної податкової служби України). 3. Використання управлінських принципів та методів, пов'язаних із діяльністю у податковій сфері. 4. Використання спеціальних податкових

знань. 5. Поєднання у діяльності, адміністративного і податкового законодавства.

Отже, визначені особливості, дозволяють говорити про існування окремо сформованої адміністративної діяльності. Ми дотримуємось підходу, що адміністративна діяльність податкової міліції – це діяльність більш управлінського характеру. Адміністративно-юрисдикційна діяльність – пов'язана із застосуванням адміністративного примусу і забезпечення провадження у адміністративних правопорушеннях.

7. Контроль за діяльністю підрозділів податкової міліції.

Спираючись на виділені ознаки та особливості діяльності податкової міліції, доцільно сформулювати поняття адміністративної діяльності податкової міліції. Адміністративна діяльність податкової міліції – державно-владна, виконавчо-розпорядча діяльність, урегульована нормами адміністративного права, яка спрямована на їх організацію, упорядкування процедур реалізації податковою міліцією правоохоронної функції держави, захист прав держави у податковій сфері та платника податків. Її зміст полягає у організації діяльності щодо запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування, а також здійснення провадження у справах про адміністративні правопорушення, у тому числі – адміністративних корупційних та проведення антикорупційних заходів, забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби та проходження служби.

Наявність позитивної та юрисдикційної складової адміністративної діяльності податкової міліції дозволяє вказати про доцільність виділення двох її видів: позитивна (управлінська) та негативна (юрисдикційна).

Не слід забувати, що в цілому Державна податкова служба України є, фактично, контролером за всіма напрямками діяльності податкової сфери, однак і сама вона виступає об'єктом контролю з боку держави.

На відміну від деяких статусних нормативно-правових актів, що визначають правове положення окремих правоохоронних органів (див., наприклад, [112], [123], [109]), Податковий кодекс України фактично позбавлений норм, які б встановлювали засади здійснення контролю та нагляду за діяльністю податкових органів. Такий стан є беззаперечним мінусом. Формування засад співпраці з платниками податків, а також нормальної діяльності ДПС України в режимі законності вимагає існування нормальних важелів впливу на них, а також, відповідно, засад контролю.

Податковий кодекс України, встановлюючи засади правового та соціального статусу працівників податкової міліції, розповсюдив на них дію норм статей 20–23 Закону України «Про міліцію». Проте, якщо звернутись до останнього Закону «Про міліцію», то саме статті 26–27 визначають засади контролю та нагляду, які також не були б зайвими в системі правового забезпечення діяльності податкової міліції.

Сьогодні, засади контролю та нагляду не деталізовані в спеціалізованому законодавстві, що регулює питання діяльності податкової міліції і є таким самим для всіх інших правоохоронних органів.

Зважаючи на зазначене та аналізуючи практичну діяльність податкової міліції, контроль та нагляд за її діяльністю здійснюється: 1) з боку державних інституцій (прокуратура, суд, внутрішньоструктурний контроль); 2) з боку громадськості.

Загальновідомо і закріплено нормативно, що прокурорський нагляд за додержанням і правильним застосуванням законів Кабінетом Міністрів України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади, органами державного і господарського управління та контролю, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими радами, їх виконавчими органами, військовими частинами, політичними партіями, громадськими організаціями, масовими рухами, підприємствами, установами і організаціями незалежно від форм власності, підпорядкованості та приналежності, посадовими особами та громадянами здійснюється Генеральним прокурором України і підпорядкованими йому прокурорами [126]. Проте на відомчому рівні Генеральної прокуратури України спеціальних наглядових нормативно-правових актів впроваджено не було.

Як зазначає О.О. Долгий, в органах прокуратури організаційно цей напрям роботи забезпечують підрозділи нагляду за додержанням законів органами податкової міліції, відповідно, при провадженні оперативно-розшукової діяльності та дізнання і при провадженні досудового слідства. При цьому нагляд за оперативно-розшуковою діяльністю здійснюється тільки визначеними в нормативному порядку підрозділами Генеральної прокуратури [125] і прокуратур регіонального рівня. Здійснення наглядової діяльності у цій сфері іншими підрозділами дозволено лише за спеціальним наказом Генерального прокурора України [35]. На наш погляд, такий стан не є виправданим і потребує відображення в правовому акті, який визначив би комплекс заходів, які повинні провести працівники прокуратури при здійсненні нагляду за діяльністю у податковій сфері.

На нашу думку, доцільно вказати на необхідність розробки наказу Генеральної прокуратури «Про організацію прокурорського нагляду за додержанням законів органами Державної податкової служби та податкової міліції України».

Закріплення в Україні демократичних принципів призвело до прийняття досить прогресивного за змістом закону, що сформував передумови організації контролю за діяльністю усіх правоохоронних органів, в тому числі – податкової міліції. Це Закон України «Про демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією і правоохоронними органами держави». Стаття 1 згаданого документа визначає демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією та правоохоронними органами держави (далі – цивільний контроль) – комплекс здійснюваних, відповідно до Конституції і законів України, правових, організаційних, інформаційних заходів для забезпечення неухильного дотримання законності й відкритості в діяльності всіх складових частин Воєнної організації та правоохоронних органів держави,

сприяння їхній ефективній діяльності і виконанню покладених на них функцій, зміцненню державної та військової дисципліни [110].

Аналіз положень Конституції України та базових законодавчих актів свідчить про те, що ці документи загалом передбачають побудову в Україні демократичного цивільного контролю над правоохоронними органами на основі універсальних демократичних принципів: верховенства права, поваги до прав людини і громадянина, демократичної підзвітності, прозорості, деполітизації і деідеологізації контролю.

Водночас уже на рівні Конституції України та базових законодавчих актів у сфері цивільного контролю закладені системні передумови неефективного розподілу повноважень і відповідальності між гілками влади — виняткові повноваження Президента України з питань контролю над правоохоронними органами не збалансовані з обмеженими повноваженнями Верховної Ради України [54, с. 4].

На жаль, положення згаданого Закону в сучасних умовах так і залишились декларативними. Механізми, які прописані в ньому, виявились недієвими і нездатними до реалізації, через це залишається потреба формування нормативно-правової основи для здійснення контролю не в розрізі всієї правоохоронної системи, а конкретно щодо кожного правоохоронного органу. Необхідно вказати на необхідність продовження практики налагодження та активізації контролю з боку громадськості.

Громадяни України беруть участь у здійсненні цивільного контролю над правоохоронними органами як через громадські організації, членами яких вони є, через депутатів представницьких органів влади, так і особисто шляхом звернення до Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини та його представника у справах захисту прав військовослужбовців або до іншого державного органу в порядку, визначеному Конституцією України та Законом України «Про звернення громадян» [110]. Контроль з боку громадськості сприймається багатьма практичними працівниками виключно негативно, адже працівники часто сприймають його як необгрунтоване втручання в діяльність, однак такий контроль є позитивним явищем, оскільки, з одного боку, це необхідний атрибут нормальної діяльності державного органу, з іншого — можливість встановлення порушень законів щодо самих працівників податкової міліції і визначення можливих шляхів їх вирішення.

Як зазначає Т.О. Проценко: «прогрес демократії і забезпечення прав і свобод людини неможливий без поглиблення діалогу між державою і платниками податків з дотриманням вимог високого рівня культури спілкування в площині соціального партнерства, а не антагонізму. Платники податків повинні стати пріоритетом розвитку держави, найбільш важливим чинником її прогресу» [131, с. 285].

Яскравим прикладом конструктивної участі громадськості в діяльності податкових органів є досвід функціонування Асоціації платників податків України (АППУ). Основною метою діяльності АППУ є впровадження освітніх, організаційних та наукових заходів для захисту законних

економічних, соціальних та інших спільних прав та інтересів членів асоціації, а також сприяння створенню в Україні умов для становлення та пріоритетного розвитку національного підприємництва [189].

Найбільш ефективною формою участі громадськості в діяльності державних органів залишається практика функціонування громадських рад.

Громадська рада при Державній податковій службі України (далі – Громадська рада) є постійно діючим колегіальним виборним консультативно-дорадчим органом, який утворюється при Державній податковій службі України з метою забезпечення участі громадян в управлінні державними справами, здійснення громадського контролю за діяльністю ДПС України, налагодження ефективної взаємодії ДПС України з громадськістю, врахування громадської думки під час формування та реалізації державної політики [103].

Основними завданнями Громадської ради є: сприяння реформуванню Державної податкової служби України відповідно до світових вимог і стандартів; створення умов для реалізації громадянами конституційного права на участь в управлінні державними справами; здійснення громадського контролю за діяльністю органів податкової служби; сприяння врахуванню ДПС України громадської думки у процесі діяльності; сприяння поліпшенню якості обслуговування податковою службою платників податків та налагодження партнерських відносин; надання ДПС України інформації про результати громадських слухань (інших форм відображення громадської думки) щодо діяльності Державної податкової служби України та реалізації проекту «Модернізація державної податкової служби України – 1»; взаємодія з наглядовою радою з питань реалізації згаданого Проекту [103].

Якщо звернутись до Регламенту діяльності Громадської ради та її рішень, то можна побачити, що питання громадського контролю за діяльністю податкової міліції вкотре залишилось поза увагою.

24 листопада 2011 року на засідання Громадської ради був затверджений наступний перелік постійних комісій Громадської ради при ДПС України: з питань реформування податкового законодавства, методології оподаткування та адміністрування податків; з питань запобігання та протидії корупції; з питань модернізації податкової служби, міжнародного співробітництва та адаптації законодавства України до права ЄС; експертно-апеляційна [194].

Потрібно зазначити, що навіть у питаннях громадського контролю діяльність податкової міліції має бути виокремлено в спеціальний напрямок, а в Громадській раді має бути сформована окрема постійно діюча комісія. Тим самим буде забезпечена постійна робота, спрямована на утвердження засад законності у діяльності податкової міліції.

Серед іншого, на наш погляд, на часі продовження курсу відкритості податкової міліції для контролю з боку громадськості. Одним із дієвих способів такого контролю є регулярна публікація Білої Книги податкової

міліції, у якій повинні відобразитись дані про діяльність податкової міліції щодо виконання поставлених завдань.

Крім зазначеного, не можна забувати про внутрішньоструктурний контроль, який забезпечується силами власних підрозділів, які протидіють проявам корупції та злочинній діяльності в лавах податкової міліції.

З метою запобігання і протидії корупції в органах державної податкової служби, злочинам у сфері службової діяльності, іншим правопорушенням з боку працівників органів ДПС України, забезпечення безпеки діяльності працівників податкової служби, їх захисту від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням службових обов'язків, у ДПС України діє самостійний структурний підрозділ – Управління внутрішньої безпеки із підпорядкованими регіональними підрозділами.

Законом України від 7 квітня 2011 року № 3206-VI «Про засади запобігання і протидії корупції» Управління визначено як спеціально уповноважений суб'єкт у сфері протидії корупції, що здійснює заходи щодо запобігання корупції, контролює їх виконання в апараті Державної податкової служби України, органах ДПС, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління ДПС України [194].

З метою нормативного закріплення засад контролю за діяльністю податкової міліції нами запропоновано доповнити Податковий кодекс України (розділ XVIII-2 «Податкова міліція») статтями 358 та 359 (пропонований зміст відображений у висновках).

Охарактеризувавши діяльність податкової міліції як фактично суб'єкта адміністративного права, необхідно дослідити інший підхід – згідно з яким податкова міліція є суб'єктом податкового права.

Традиційно для будь-якої галузі права питання визначення системи її суб'єктів перебуває в центрі уваги фахівців цієї сфери. Незважаючи на інтенсивну розробку питань теорії адміністративного, фінансового та податкового права юридичною наукою, проблема системи суб'єктів податкового права дотепер залишається малодослідженою. У даному контексті слід відмітити фактичну відсутність таких досліджень і про податкову міліцію як суб'єкта податкового права. Сьогодні не до кінця сформована єдина точка зору про місце і роль органів податкової міліції в системі суб'єктів податкового права, зокрема триває дискусія з приводу наявності або відсутності податкової компетенції, яка визначається місцем і роллю в системі фінансового та податкового контролю. Теорія податкового права сформувала позицію, згідно з якою не слід ототожнювати суб'єктів податкового права, тобто осіб, що мають правосуб'єктність і потенційно здатні бути учасниками податкових правовідносин, та суб'єктів податкових правовідносин, тобто реальних учасників конкретних податкових правовідносин [174, с. 35–37].

А.В. Бризгалін виділяє три групи таких суб'єктів: 1) державні органи, що виступають, як правило, правомірною стороною податкового правовідношення і наділені певною компетенцією в сфері оподаткування; 2) платники податків – фізичні особи, юридичні особи, інші категорії

платників (філії і представництва юридичних осіб), на яких законом покладений обов'язок сплачувати податки; 3) особи, що сприяють сплаті податків, – зобов'язані особи, від дій яких залежить належне виконання обов'язків і реалізація прав уповноважених органів. Ними можуть бути і особи, що мають у своєму розпорядженні інформацію про платника, необхідну для нарахування податків (наприклад, податкові агенти, нотаріуси, банки і т.д.) [87, с. 131].

М.П. Кучерявенко виділяє три групи учасників податкового права: держава (в особі органів влади, що встановлюють і регулюють механізм оподаткування); податкові органи; платники податків [63, с. 72]. Щодо податкової міліції, то ситуація не є однозначною. Д.В. Вінницький в монографії «Суб'єкти податкового права» зазначив, що органи податкової поліції (в Україні – міліції) відносяться до органів, які виконують спеціальні контрольні функції, і є суб'єктами податкового права [20, с. 58]. Таку саму позицію підтримує В.І. Гурєєв [28]. Безпосередньо до змісту податкової компетенції (публічної податкової правосуб'єктності) державного органу належить система його податкових повноважень, тобто прав і обов'язків у сфері податкових відносин, що мають зовнішньо владний характер [20, с. 59].

Слід зазначити, що після прийняття ПК України податкова міліція зміцнила власний правоохоронний статус, зменшивши участь у контрольних заходах до мінімуму. Сьогодні підрозділи податкової міліції не здатні самостійно здійснювати в повному обсязі податкові перевірки платників податків із складанням актів та винесенням рішень про застосування фінансових санкцій до правопорушників.

Припинення явища дублювання функцій, поряд з позитивними моментами, має і негативні. Наприклад, дублювання функцій дозволяло податкової міліції на законній основі безпосередньо в процесі здійснення податкового контролю використовувати спеціальні правоохоронні методи, що дозволяють значно підвищити ефективність податкових перевірок.

Крім того, практика дублювання і фактичного «перетину» компетенції податкової міліції та податкових органів забезпечувала взаємний контроль, коли, наприклад, органи податкової міліції після проведення перевірки конкретного платника податків, раніше перевіреного податковими органами, виявляли порушення податкового законодавства. З іншого боку, непоодинокими були ситуації, коли дублюючі органи могли прийти до діаметрально протилежних висновків в результаті проведення податкових перевірок одного й того ж платника податків [182, с. 76].

На нашу думку, ПК України змінив правовий статус податкової міліції в області податкового контролю, обмеживши його тільки правоохоронним аспектом.

Все зазначене свідчить про необхідність подальшого законодавчого розмежування конкретних повноважень податкових органів та податкової міліції, неприпустимість розширення прав податкової міліції до меж функцій податкових органів, що не узгоджується з ПК України.

Здійснюючи дії з контролю за дотриманням податкового законодавства платниками податків, податкова міліція як суб'єкт податкових відносин вступає в певні зв'язки: з податковими органами з приводу здійснення спільних перевірок, їх інформування про виявлені податкові правопорушення, за якими податковим органом має бути прийняте рішення відповідно до ПК; з платниками податків у зв'язку з фактами вчинення останніми правопорушень; з органами державної влади та громадськістю з приводу інформування про тенденції протиправної діяльності у сфері оподаткування.

Вважаємо, що податкові органи здійснюють безпосередню реалізацію податкового права, а податкова міліція забезпечує правопорядок в області майнових відносин платника податків з державою, тобто забезпечує підтримання режиму законності в сфері оподаткування.

Визнання податкової міліції суб'єктом податкового права відбувається на підставі поширення на неї дії окремих норм податкового законодавства як учасника податкових відносин відповідно до ПК України (наприклад, стаття 78.3). Тому необхідно додати, що саме контроль у контексті здійснення правоохоронної діяльності щодо дотримання законності платниками податків і є основною і характерною рисою податкової міліції як суб'єкта податкового права. Вважаємо, що перебудова правового статусу податкової міліції, відповідно до вимог нового податкового законодавства, не є показником відсутності у останньої податкової компетенції. На нашу думку, компетенція податкової міліції реалізується через її участь у податкових відносинах, що мають вольовий характер, тобто у владних відносинах, що складаються між окремими особами та організаціями як платниками податків, з одного боку, і державою в особі уповноважених нею органів – з іншого.

Податкова міліція є носієм прав та обов'язків у податковій сфері як учасник податкових правовідносин, які є видом фінансових правовідносин і виникають, зокрема, в процесі здійснення податкового контролю.

Суспільні відносини, що виникають в процесі діяльності податкової міліції, регулюються нормами різних галузей права. Зокрема, необхідно зазначити норми таких основних фундаментальних галузей права, які певним способом визначають організаційні засади діяльності податкової міліції, – це норми адміністративного, конституційного, кримінального, кримінально-процесуального, фінансового та податкового права. Використання норм цих галузей права обумовлено необхідністю правильного визначення місця податкової міліції в системі органів виконавчої влади та правоохоронних органів, а також функціонального призначення даного правоохоронного органу.

1.2. Роль податкової міліції у виконанні правоохоронної функції держави

Сучасний етап розбудови України висуває складні проблеми становлення багатьох інститутів державної влади, що викликає необхідність дослідження ролі і місця податкової міліції в системі державного механізму, пошуку раціональної моделі організації та діяльності податкової міліції як складової системи органів виконавчої влади та правоохоронних органів.

Питання аналізу правових основ організації та діяльності податкової міліції в сучасній Україні набули особливої актуальності через пряме практичне значення її діяльності. Розгляд сучасної системи діяльності податкової міліції необхідно проводити в контексті визначення її місця в системі органів держави та правоохоронних органів. Це обумовлено тим, що, з одного боку, «ефективно функціонуюча система державних органів є одним з головних інструментів впливу держави на економічне життя, за допомогою якого можна, зокрема, оптимізувати правовідносини в податковій сфері» [182, с. 24]. З іншого – саме існування системи правоохоронних органів у державі є беззаперечною вимогою суспільної та державної безпеки, підтримання правопорядку, забезпечення нормального взаємозв'язку між різними суспільними та державними утвореннями, що в результаті дає підстави констатувати особливу важливість цієї системи.

В умовах державного регулювання ринкової економіки і необхідності єдиної державної політики у податковій сфері виникає потреба наукового осмислення ролі та місця владних структур усіх рівнів.

Проведення комплексу реформ, які започатковані та реалізуються нині в Україні, вимагає оновлення та перегляду багатьох сфер суспільного життя, які формувались протягом значного періоду. Економічна сфера держави завжди була пріоритетною і вимагала особливої уваги. Останнім часом у колах науковців, практичних працівників та представників влади лунали думки про фактичну відсутність потреби існування податкової міліції як окремого, самостійного правоохоронного органу, який би здійснював власну діяльність у контексті загальної політики ДПС України, натомість пропонувалось надати функції, які нині виконують підрозділи податкової міліції, іншим правоохоронним органам, зокрема органам внутрішніх справ та Службі безпеки України, Державній митній службі України. Така позиція, на наш погляд, не є виправданою і не має достатніх підстав для реалізації, адже ефективність діяльності податкової міліції в сучасних умовах набагато більша ніж у відповідних підрозділів по боротьбі з господарськими та економічними злочинами. Крім того, концепція даної наукової роботи, навпаки, спирається на твердження необхідності розширення повноважень, формування більш глобальної організаційної та інформаційної основи діяльності цього правоохоронного органу і формування на його основі єдиного органу, що узагальнив би всі способи та напрями попередження, припинення та протидію економічній злочинності,

що в кінцевому підсумку, дозволило б забезпечити економічну безпеку держави.

Тому нами не підтримано позицію А.М. Куліша, який закликає до помірною реформування, сталості та консерватизму діяльності податкової міліції, формулюючи це твердження таким чином: «Враховуючи те, що податкова міліція забезпечує достатньо ефективне виконання покладених на неї завдань, вважаємо за доцільне в цілому зберегти існуючу структуру податкової міліції, систему управління і контролю за її правоохоронною діяльністю, вдосконалюючи їх відповідно до викликів і потреб, які виникатимуть на шляху подальшого розвитку» [61]. На нашу думку, є слушною позиція щодо необхідності комплексної розбудови цієї служби і життя інколи радикальних заходів, спрямованих на модернізацію.

Для досягнення мети цього підрозділу, у першу чергу, необхідно з'ясувати, яке місце займає податкова міліція в сучасній системі органів виконавчої влади та правоохоронних органів.

Загальнотеоретичний підхід до визначення призначення певних державних органів, що здійснено за допомогою аналізу наукових джерел (див., наприклад, [42], [178], [31], [33], [185]), дозволяє говорити про формування специфічних для кожного з них завдань та функцій.

Більшість дослідників визначає функції держави як основні (головні) напрями діяльності держави, які є найбільш загальними та постійними, що здійснюються державою найбільш тривалий час або протягом всього часу її існування [32, с. 64]. Також можна віднайти розуміння основних функцій держави як напрямів її внутрішньої та зовнішньої діяльності, які виражають сутність та спрямовані на здійснення корінних завдань, що стоять перед державою на головних фазах її розвитку [67, с. 18]. У даному контексті, слід відмітити позицію Ц.А. Ямпольської, яка зазначає, що специфічною особливістю державних органів є те, що для здійснення функцій держави вони мають у своєму розпорядженні такі засоби і можливості, які не має жодна інша організація. Функції виконують усі державні органи, які реалізують державну владу. Відповідно виділяються види державної діяльності, що відрізняються своїм призначенням, суб'єктами, методами і формами здійснення державних функцій [186, с. 65].

Для їх реалізації, держава наділяє свої органи владними повноваженнями. Сутність цих повноважень полягає в тому, що державні органи мають право приймати загальнообов'язкові рішення. Владні повноваження державних органів знаходять своє втілення в компетенції, закріпленій у відповідному нормативно-правовому акті, які є похідними безпосередньо від держави [182, с. 27]. Значення податкової міліції як державного інституту обумовлено соціально-політичною значимістю виконуваних нею правоохоронних функцій у податковій сфері. Основною ознакою, що визначає місце і роль податкової міліції в системі органів виконавчої влади, є застосування санкціонованого державою правового примусу. Його значення зростає при ускладненні економічної та криміногенної ситуації [182, с. 36]. Податкова міліція – це одна з форм

виявлення змісту, завдань, функцій, компетенції, тобто державно-правової природи підрозділів ДПС України [71, с. 12], [34, с. 89].

Податкова міліція є компонентом виконавчої влади держави, який призначений для виконання правоохоронних функцій. Фактично податкова міліція є самостійним і до певної міри автономним правоохоронним органом.

На підтвердження цього зазначимо, що податкова міліція характеризується: а) наявністю власної організаційної структури і системи (яка встановлюється і затверджується ДПС України); б) наявністю спеціальної компетенції і владних повноважень в податковій сфері, які дозволяють застосовувати заходи державного примусу; в) використанням спеціальних правоохоронних методів роботи (поєднання засад адміністративної діяльності, дізнання, охоронної та оперативно-розшукової діяльності).

Податкова міліція є системою органів, виразна державна структура, яка складається з сукупності взаємодіючих між собою спеціальних підрозділів, що діють на всій території держави [34, с. 89].

У даному контексті, необхідно зазначити, що податкова міліція є складовою державного механізму, що виконує специфічні правоохоронні завдання та функції.

Частково можна погодитись з позицією О.П. Дзісяк, який зазначає: «виходячи з того, що існувати і здійснювати свої повноваження податкова міліція в змозі лише у складі органів податкової служби, як їх невід'ємна і органічна складова, вона не має відособленого від органів податкової служби майна, рахунків у банку, права самостійно вступати у правові зносини з державними установами, підрозділами і організаціями, набувати і здійснювати від свого імені майнові права, нести відповідальність за своїми зобов'язаннями чи бути позивачем і відповідачем у судах. В разі порушення працівниками податкової міліції прав і законних інтересів громадянина обов'язок вживати заходи до поновлення цих прав, відшкодувати заподіяну матеріальну шкоду, на вимогу громадянина публічно вибачитися покладається на відповідний орган податкової служби. З наведеного слідує, що правосуб'єктність органів податкової міліції у сфері цивільно-правових відносин є досить обмеженою або ж можна ставити питання про її відсутність взагалі як такої» [34, с. 90]. Податкова міліція є складовою системи органів ДПС України, які, в свою чергу, відзначаються, по-перше, віднесенням до системи правоохоронних органів, по-друге, до органів виконавчої влади. Таким чином, податкова міліція опосередковано пов'язана з системою органів виконавчої влади (через підпорядкованість ДПС України). Ця теза про податкову міліцію як структурний елемент виконавчої влади в кінцевому підсумку, впливає з Конституції України (стаття 6). Зазначене дозволяє стверджувати про правоохоронний характер діяльності податкової міліції і функціонування в системі правоохоронних органів.

У подальшому в дослідженні необхідно через з'ясування призначення правоохоронної діяльності визначити, чи достатнє правоохоронне навантаження лягає на органи податкової міліції.

На думку П.В. Онопенко, правоохоронні функції держави – це об'єктивні зумовлені її охоронними правовими потребами і сутністю державної влади однорідні, стійкі напрями її діяльності із задоволення цих потреб. На продовження, згаданий автор зазначає, що зміст правоохоронних функцій становлять структурно-організаційні й якісно-змістові елементи. Перші характеризують, з яких структурних елементів складається функція. Другі характеризують якісно-змістову своєрідність цих елементів, що зумовлено об'єктом їх впливу. Форми реалізації правоохоронних функцій держави поділяються на правові і організаційні. Перші складаються з правотворчої і правореалізуючої форми, другі – з організаційно-структурної, організаційно-інформаційної, організаційно-ідеологічної, організаційно-матеріальної форм, які, у свою чергу, складаються з інших форм діяльності [92, с. 13–14].

Правоохоронні відносини – це правова форма соціальної взаємодії право-дієздатних суб'єктів, яка носить владний характер, детермінована фактом вчинення правопорушення і має на меті відновлення порушеного права, притягнення правопорушника до певного виду юридичної відповідальності та уможливорює примусове виконання ним суб'єктивного юридичного обов'язку, передбаченого законом або договором і опосередкованого правозастосовним актом [153, с. 15]. На думку А.М. Кучук, під правоохоронною діяльністю слід розуміти професійну діяльність спеціально уповноважених державою органів та організацій, що здійснюється на підставі та відповідно до чинного законодавства, а у випадках встановлених законом – у відповідній процесуальній формі із застосуванням правових засобів й спрямована на охорону прав та свобод людини і громадянина, законності та правопорядку, усіх врегульованих правом суспільних відносин. Серед іншого згаданий автор додає, що необхідність існування правоохоронної діяльності в сучасному суспільстві та її значимість визначається тими завданнями, що їх вона має виконувати. До них слід віднести: попередження порушень вимог норм права, запобігання протиправним посяганням на безпеку людини; виявлення та припинення правопорушень і зловживань правом; у випадках скоєння злочинів та інших правопорушень – їх оперативне розкриття, встановлення винних та притягнення останніх до юридичної відповідальності; недопущення необґрунтованих обвинувачень невинних; нагляд за процесом правозастосування; неупереджене примусове виконання рішень, передбачених законом; юридична допомога громадянам [64, с. 13].

На думку В.Г. Фатхутдінова, розрізняють правоохоронну діяльність у широкому значенні як діяльність суб'єктів, націлену на забезпечення прав і свобод людини, закріплених у міжнародно-правових документах (правозахисна діяльність), та у вузькому значенні – як діяльність держави чи її органів із забезпечення і охорони прав і свобод, закріплених національним

законодавством (суто правоохоронна діяльність) [169, с. 11]. Російські вчені визначають так поняття правоохоронних органів – «такі державні органи і громадські організації, які своєю діяльністю на основі закону, у відповідних формах і на демократичних принципах покликані забезпечити законність і правопорядок, захист прав та інтересів громадян, трудових колективів, суспільства і держави, попереджати і припиняти правопорушення, застосовувати державний примус або громадський вплив до осіб, які порушили законність і правопорядок» [105, с. 16]. Таке визначення, на наш погляд, є цілком слушним і систематизує більшість правоохоронних завдань та функцій. Слід зазначити, що сучасне законодавство та й наукові джерела оминають чітке визначення правоохоронних органів. У даному випадку необхідно погодитись з А.М. Кулішем в тому, що «така ситуація сприяє неоднозначному тлумаченню компетенції правоохоронних органів, ускладнює створення методологічних засад їх взаємодії, робить непереконливими численні класифікації правоохоронних органів, оскільки незрозуміло, на підставі яких елементів правового статусу ті чи інші державні та недержавні органи віднесені дослідниками до правоохоронних» [61].

Узагальнення зазначених позицій дозволяє стверджувати, що головним призначенням правоохоронних органів є здійснення комплексу заходів, спрямованих на системне забезпечення охорони суспільних відносин, які урегульовані правовими нормами, а також прав та свобод людини і громадянина, утвердження законності та правопорядку. Реалізація саме таких завдань-функцій засвідчує саме правоохоронний характер діяльності і дозволяє віднести той чи інший орган до категорії правоохоронних.

Загально визнано, що органи ДПС України відносяться до системи правоохоронних. Нормативним підґрунтям для такого безумовного визнання є положення статті 2 Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів», де, зокрема, визначається, що правоохоронні органи – органи прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки, Військової служби правопорядку у Збройних силах України, митні органи, органи охорони державного кордону, органи державної податкової служби, органи і установи виконання покарань, слідчі ізолятори, органи державної контрольно-ревізійної служби, рибоохорони, державної лісової охорони, інші органи, які здійснюють правозастосовні або правоохоронні функції [111].

К.Ю. Мельник, досліджуючи систему правоохоронних органів, розподіляв її на такі види: власне правоохоронні органи; органи (підрозділи) та посадові особи, однією з цілей функціонування яких є захист прав і свобод громадян, інтересів суспільства і держави від злочинних та інших протиправних посягань; органи та організації, які сприяють правоохороні. До перших слід віднести суди, прокуратуру, органи внутрішніх справ, Службу безпеки України, Державну прикордонну службу України, Управління державної охорони України. До других – широке коло державних органів (підрозділів) та посадових осіб (податкову службу, митну

службу, Державну лісову охорону, Державну екологічну інспекцію, Державну пожежну охорону, капітанів морських суден, що перебувають у далекому плаванні тощо). До третіх – адвокатуру, нотаріат, приватні детективні і охоронні служби, недержавні органи охорони громадського порядку [75]. Знову ж таки, в системі правоохоронних органів виділяється саме ДПС України, а не податкова міліція.

Якщо звернутись до безпосередніх завдань, які покладаються на органи ДПС України, то можна констатувати їх певну неузгодженість з правоохоронними функціями.

Зокрема, завданнями органів 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 Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб; надання податкових консультацій; запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення [113].

Із вищезазначеного випливає, що про правоохоронну функцію свідчать фактично положення, які торкаються діяльності податкової міліції – всі інші – фактично є фіскальними.

Підтвердженням згаданої тези – є дослідження О.О. Бандурки, який зазначає, що «органи державної податкової служби є складним поліфункціональним утворенням, діяльність якого пов'язується із здійсненням контрольних-правоохоронних функцій. У зв'язку з цим згаданий автор не погоджується з позицією законодавця, викладеною у ст. 2 Закону України «Про державний захист працівників суду та правоохоронних органів», де всі органи податкової служби віднесено до кола правоохоронних, оскільки наявність у їх складі окремого правоохоронного підрозділу не дозволяє поширювати його статус на решту підрозділів податкової служби. Вихід з даної ситуації О.О. Бандурка вбачає у зміні назви, а звідси і деяких положень зазначеного Закону, яка має бути такою: «Про державний захист працівників суду, правоохоронних та контролюючих органів», де до правоохоронних органів, крім інших, буде віднесено податкову міліцію, якій, до речі, можна було б надати статус самостійного органу, а решта підрозділів податкової служби — до кола контролюючих органів» [9, с. 168].

Т.В. Сараскіна зазначає, що ціль утворення та діяльності ДПС України, місцевих державних податкових адміністрацій та, у тому числі їх структурного підрозділу - податкової міліції, – забезпечення фінансового

інтересу держави (права держави на отримання обов'язкових платежів), пов'язаного з формуванням державних централізованих фондів (бюджету та в певних випадках позабюджетних фондів) шляхом здійснення контролю за дотриманням законодавства у сфері підприємництва та фінансової діяльності, перш за все, податкового законодавства та притягнення порушників до юридичної відповідальності [150, с. 163–164]. З цією позицією можна погодитись частково, адже головним призначенням самої ДПС України нині не можна визнавати забезпечення фінансового інтересу держави, адже сучасне податкове законодавство регулює різноманітні відносини, зокрема й ті, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема у частині визначення вичерпного переліку податків та зборів, що справляються в Україні, порядку їх адміністрування, платників податків та зборів, їх прав та обов'язків, компетенції контролюючих органів, повноважень і обов'язків їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальності за порушення податкового законодавства [102]. Отже, позиція згаданої авторки носить дещо розширений та неконкретизований вигляд і тільки концептуально визначає мету діяльності податкових органів та органів податкової міліції. Крім того, саме мета забезпечення фінансового інтересу держави віддаляє діяльність ДПС України від системи правоохоронних органів, фактично констатує фіскальність її діяльності.

О.О. Бандурка з цього приводу зазначає, що у межах податкової служби України паралельно існує дві групи органів, перша з яких покликана здійснювати контрольні повноваження щодо дотримання податкового законодавства різноманітними платниками податків, інших обов'язкових платежів, тобто реалізовувати другорядні правоохоронні функції; друга, у свою чергу, виконує лише головні правоохоронні функції, володіючи при цьому усіма ознаками правоохоронного органу [9, с. 168].

Порівняння податкової міліції з іншими підрозділами місцевих органів податкової служби, як з точки зору питомої ваги правоохоронної діяльності у загальному обсязі їх діяльності, так і з точки зору ролі правоохоронної діяльності у їх соціальному призначенні дає підстави зробити висновок, що податкова міліція відноситься до такого виду правоохоронних органів, для яких правоохоронна діяльність є як способом існування, так і формою вираження їх соціального призначення. В свою чергу визначає податкову міліцію, як одного з найактивніших суб'єктів загальнодержавної системи боротьби зі злочинністю, своєрідною реакцією держави на зростання тіньової економіки, зокрема правопорушень у сфері оподаткування [34, с. 90].

Потрібно додати, що В.К. Шкарупа зазначав, що предметом правоохоронної діяльності податкової міліції при здійсненні покладених на неї завдань можуть виступати будь-які протиправні явища, незалежно від їх юридичної кваліфікації, наприклад хуліганство, терористичні акти та інше. «Надане міліції право застосовувати силу для досягнення законних цілей - її головна відмінна особливість, що дає можливість міліції зайняти особливе

місце в державній системі правоохорони» [184, с. 16]. Аналіз повноважень податкової міліції дозволив дійти А.А. Козіні висновку про те, що податкова міліція є водночас і правоохоронним, і контролюючим органом, що не перешкоджає визначенню ряду ознак, які характеризують її особливості як органу виконавчої влади. Характерною рисою податкової міліції як органу спеціальної компетенції, на думку згаданого автора, є те, що вона створена для виконання таких функцій управління, які мають міжгалузевий характер. Її вплив поширюється на будь-які галузеві структури [50, с. 179].

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 кримінальним та іншим правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення; розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері; запобігання і протидія 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 [102].

Отже, зазначені завдання можна систематизувати у такі блоки: 1. Завдання, спрямовані на попереджувальну діяльність (запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування). 2. Завдання, спрямовані на правозастосовну діяльність (розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, розшук злочинців). 3. Завдання, спрямовані на підтримання режиму законності, дисципліни та безпеки серед співробітників податкової міліції (запобігання корупції, забезпечення безпеки діяльності працівників тощо).

При здійсненні правозастосовної діяльності податкової міліцією можливе одночасне поєднання правоохоронних заходів, спрямованих на відновлення порушеного права та протидію правопорушенням і злочинам у тих випадках, коли є можливість відновити порушене право, але факт порушення закону потребує застосування ще й специфічних способів (кримінально-правового або адміністративно-правового) реагування на нього.

Вирішуючи ці завдання, податкова міліція захищає не лише державні інтереси та її податкову систему, але й права платників податків від неправомірних дій корумпованих посадових осіб в податкових органах і в органах податкової міліції.

Дослідження завдань, які стоять перед підрозділами податкової міліції, свідчать про безумовний правоохоронний характер їх діяльності. Крім того, функції (оперативно-розшукова, кримінально-процесуальна та охоронна діяльність) можуть здійснюватись тільки правоохоронними органами.

Таким чином, податкова міліція – це правоохоронний орган, який здійснює свою діяльність в контексті державної податкової політики, яка реалізується органами ДПС України, спрямовує свою діяльність на запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, здійснює комплекс пошукових, антикорупційних заходів, а також діяльність, спрямовану на забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби.

Таке формулювання повністю характеризує податкову міліцію як сучасний правоохоронний орган і засвідчує особливий характер її діяльності, специфічність завдань та функцій, що обумовлює її сучасне місце в системі правоохоронних органів України. Серед іншого, на наш погляд, доцільно визначення, надане у статті 348 ПК України, що акцентує увагу саме на правоохоронній складовій діяльності податкової міліції.

Закінчуючи підрозділ, необхідно визначити окремі особливості, що вирізняють податкову міліцію в системі правоохоронних органів, а також додатково свідчать про її правоохоронний характер. Це, зокрема, такі особливості: діяльність податкової міліції здійснюється тільки на підставі закону та відповідно до закону, а в деяких випадках – і в певній процесуальній формі. Дана особливість пов'язана з поліфункціональністю діяльності податкової міліції (правове регулювання здійснюється у Кримінальному процесуальному кодексі України, Кодексі України про адміністративні правопорушення, ПК України); правоохоронну діяльність у податковій міліції можуть здійснювати тільки співробітники – особи, які мають спеціальні навички та підготовку, прийняті в установленому порядку і проходять службу у відповідних підрозділах податкової міліції. Особливостями правового статусу співробітників податковій міліції є відсутність уніфікованого нормативно-правового акту, який би системно визначав усі засади правового та соціального статусу співробітників (сьогодні ці питання регулюються Податковим кодексом України, Законом України «Про міліцію»); до особливих можливостей співробітників податкової міліції необхідно віднести здатність у своїх рішеннях застосовувати заходи державного примусу виключно у визначених випадках, у встановленому порядку та з дотриманням відповідної процедури; реагування податкової міліції пов'язане з фактами вчинення податкових правопорушень; діяльність податкової міліції має попереджувальний та припиняючий характер (запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення); рішення, які прийняті в межах закону та з дотриманням відповідної процедури, є обов'язковими до виконання, рішення податкової міліції, які істотно впливають на права і свободи громадян або торкаються інтересів держави, державних, громадських або приватних організацій, можуть бути оскаржені громадянами і юридичними особами у

адміністративному порядку або до прокуратури, або суду у встановленому законом порядку.

Власні функції правоохоронні органи виконують для досягнення визначених державою результатів. У сукупності ці функції характеризують розподіл компетенції правоохоронних органів і певною мірою впливають на їх структуру. Правоохоронний статус податкової міліції є їх основною характеристикою.

1.3. Зарубіжний досвід функціонування правоохоронних органів у сфері боротьби з податковими правопорушеннями

Використання зарубіжного досвіду завжди є одним із найефективніших способів відстежити власні проблеми і скористатись практикою інших правових реалій для підвищення ефективності діяльності. Не є винятком і дане дослідження, скориставшись досвідом різних держав, визначимо, які моделі діяльності правоохоронних органів у сфері забезпечення правопорядку у податковій сфері існують сьогодні, та оцінимо їх крізь призму можливого запозичення окремих аспектів організаційного та правового забезпечення в діяльність вітчизняної податкової міліції.

Потрібно зауважити, що дослідження міжнародної практики не є новим для правової науки. Зарубіжний досвід зустрічається в роботах О.О. Бандурки [6], [7], [9], О.М. Бандурки [57], А.В. Головача, С. К. Гречанюка, В.Ф. Дзюбака, Д.Г. Мулявки [58] та інших авторів. Отже, зосередимо увагу на зарубіжному досвіді структурної побудови згаданих правоохоронних органів.

Організація збору податків і фінансового контролю в США – приклад ретельно розробленої системи державного управління [159]. Ядром є федеральне податкове управління – Служба внутрішніх доходів (СВД). У рамках СВД діє управління податкових розслідувань (УПР).

Крім зазначених підрозділів, у США податковою сферою опікуються декілька спеціальних державних інституцій — це Конгрес, прокурорські відділи Міністерства юстиції, податкові суди [201]. Особливе місце відводиться оперативним підрозділам, функціональним і інформаційно-аналітичним службам, криміналістичним лабораторіям. Менталітет середньостатистичного мешканця США засуджує серйозні ухилення від сплати податків. Такий стан обумовлений рівністю громадян, юридичних осіб та державних інституцій перед законом та розумінням необхідності повноцінного наповнення казни держави. Крім того, спостерігається також важливий психологічний аспект: люди повинні бачити, що їх податкові вклади дійсно ефективно використовуються державою з користю для самих платників податків [156, с. 78]. Для виявлення податкових злочинів широко використовується інформація, отримана від населення. Законодавство США прямо зобов'язує усіх осіб, яким стало відомо про факти приховання

доходів, повідомляти про це в податкові органи. Активно використовуються агентурні методи [96, с. 28].

У США перед податковою службою поставлено три основних завдання: 1) сприяти зміцненню добровільного дотримання податкових законів; 2) намагатися максимально задовольнити інтереси платників податків та зменшувати адміністративне навантаження на них; 3) забезпечити більш ефективну роботу податкової служби за рахунок вдосконалення податкової системи та підвищення кваліфікації персоналу, тобто забезпечення ефективності роботи служби за рахунок якості її виконання і високого рівня кваліфікації службовців [30, с. 190]. Служба внутрішніх доходів США є центральним, але не єдиним податковим органом США, який безпосередньо реалізує фіскальну функцію держави. У США як державі з федеральним устроєм фіскальна система має три рівні: 1) на верхньому рівні — СВД, яка здійснює контроль за дотриманням податкового законодавства і збиранням федеральних податків; 2) на середньому рівні — податкові служби штатів, так звані департаменти доходів, які збирають податки і збори, що вводяться законодавчими зборами штатів; департаменти доходів, які очолюються головами виконавчої влади штатів, тобто губернаторами, складаються з підрозділів, які вирішують питання ідентифікації та реєстрації платників податків, податкових декларацій і грошових переказів, розрахунків сум податків, їх примусового стягнення, надання допомоги платникам; 3) на нижньому рівні — місцеві податкові органи, що стягують податки, запроваджені місцевими органами влади [7].

Загальне керівництво Службою внутрішніх доходів здійснює голова служби – комісіонер по внутрішніх доходах на підставі делегованих йому міністром фінансів повноважень. Комісіонер призначається Указом Президента США за згодою Сенату. Він несе відповідальність за виконання законодавства про податки, що сконцентроване в Кодексі внутрішніх доходів [130, с. 5]. СВД як структурний підрозділ Міністерства фінансів США складається з таких підрозділів: Служба обробки податкових декларацій (30 тис. службовців по всій країні); Служба перевірки податкових декларацій (35 тис. службовців); Служба стягування податків (15 тис. службовців); Служба кримінальних розслідувань (приблизно 3 тис. службовців) — це силова структурна одиниця СВД, єдиний орган, який забезпечує примусове виконання податкових законів. Працівники служби називаються податковими агентами і наділені широкими слідчими повноваженнями, співпрацюють з місцевими прокурорськими органами, іноді взаємодіють з Федеральним бюро розслідувань. Внутрішню структуру Служби кримінальних розслідувань СВД утворюють кілька ланок: Головне управління, розташоване у м. Вашингтоні, очолює керівник (Chief), який відповідає за політику та програми на національному рівні; регіональні управління в шести регіонах США очолюють керівник (Director), які здійснюють координаційні та наглядові функції при проведенні податкових розслідувань на своїй території; центри виявлення шахрайств (у США їх

десять) очолюють постійні керуючі агенти (Resident Agent in Charge) [188], [9].

Поліцейські функції в центральному апараті Служби внутрішніх доходів здійснює відділ розшуку. З більше ніж 2000 оперативних робітників (спеціальних агентів), що складають штат розвідки, лише 50 зайняті в центральному апараті в Вашингтоні. Інші співробітники працюють в місцевому апараті, до якого входять 9 регіональних, 51 окружних управлінь та більш ніж 900 низових оперативних відділків. Відділи фінансового розшуку являють собою спеціалізовані поліцейські служби, укомплектовані фахівцями високої кваліфікації, що мають поліцейську підготовку та певний рівень знань бухгалтерської справи. Спеціальні агенти використовують при проведенні розслідувань такі специфічні методи, як негласне спостереження, опитування свідків з оточення підозрюваної особи, перлюстрацію поштових відправлень і прослуховування телефонних розмов, залучення платних інформаторів. Співробітники фінансового розшуку нерідко проводять розслідування негласно, використовуючи документи різних урядових і навіть приватних організацій [65, с. 61], [149], [150]. Податковий підрозділ Міністерства юстиції США — державна установа, яка має дуже широкі повноваження щодо розслідування та підтримання обвинувачення у кримінальних податкових справах. Він взаємодіє із структурними підрозділами Міністерства юстиції США: Аторнейською службою, Силевим відділом Кримінального підрозділу, Відділом боротьби з незаконним обігом наркотиків, Службою кримінальних розслідувань СВД. Податковий підрозділ має також кілька цивільних та кримінальних підрозділів, які сприяють діяльності прокурорів у певних регіонах. Наприклад, функції кримінального переслідування покладаються на три регіональних відділи і відділ кримінального оскарження та примусової податкової політики (CATEPS — Criminal Appeal and Tax Enforcement Policy Section) [7, с. 176].

Для того щоб особа змогла здійснювати поліцейську діяльність у сфері протидії податковій злочинності, вона повинна відповідати додатковим вимогам. Ці вимоги передбачають: громадянство США; досягнення 21 року; відсутність кримінального минулого (за даними штату і національних картотек); обов'язкова освіта (може бути замінена складанням іспитів, що свідчать про досягнення необхідного рівня знань); хороший характер і моральні якості; відсутність фізичних, емоційних і психічних недоліків, які могли б перешкодити виконанню обов'язків по службі; проходження співбесіди, що встановлює здібності вступати в контакти, а також минуле претендента [46], [47, с. 37].

Моральні і етичні якості співробітників податкового управління відображені в кодексі податкового поліцейського, постійно знаходяться в центрі уваги не лише безпосередніх керівників підрозділів, але і відділів внутрішньої безпеки.

Федеральне законодавство закріплює також перелік діянь, що заборонені посадовим особам податкових органів США. Порушення цих

заборон тягне за собою адміністративну чи кримінальну відповідальність [130, с. 5], [150], [151].

У правоохоронних органах Сполучених Штатів налічується близько 30 тисяч осіб, з яких 4 тисячі – спеціальні агенти по боротьбі з податковими злочинами [47, с. 37].

У США значна робота щодо підвищення спеціальної підготовки поліцейських проводиться Національною академією Федерального бюро розслідувань (ФБР). Вона є системою короткострокових курсів. Основними є 12-тижневі курси, на які зараховуються особи, що не мають 5-річного стажу роботи в правозастосовних органах, а також освіти на рівні середньої школи. Академія призначена передусім для навчання працівників ФБР і керівного складу поліції штатів і великих міст. Навчання здійснюється з п'яти основних напрямів: управління, право, психологія поведінки, судочинство, виховання і поводження з населенням. А оскільки значну частину населення, наприклад Техасу, складають особи мексиканського походження, то місцеві поліцейські проходять і лінгвістичну підготовку [47, с. 37].

До найбільш розвинених країн Західної Європи належать Німеччина, досвід формування податкової поліції якої є, безумовно, актуальним. Податкова перевірна поліція почала функціонувати в Німеччині на початку 20-х років. Проте найменування «податковий розшук» («Штойфа») офіційно введено в 1934 р. наказом імперського фінансового міністерства.

Т.В. Сараскіна зазначає, що на підрозділи «Штойфа» покладається виконання трьох основних завдань: розслідування податкових злочинів і порушень порядку стягнення податків; визначення бази оподаткування у зв'язку з податковими злочинами і порушеннями порядку стягнення та сплати податків; викриття та розслідування невідомих податкових злочинів, тобто злочинів, в яких нез'ясованим є винуватець або обставини справи [150, с. 34].

У федеральному міністерстві фінансів зосереджено керівництво усіма службами, що мають відношення до фінансів. До таких служб належать відомства з фінансів, податків, нагляду над страховою і кредитною справою, митне управління, відомство розшуку, центр навчання і підготовки кадрів. Міністерству фінансів безпосередньо підпорядковуються головні фінансові дирекції земель, структура яких і проблеми, якими вони займаються, подібні з тими, що існують для міністерства фінансів [166], [167]. Працівники податкової поліції, володіючи у кримінально-процесуальній сфері тими самими правами і обов'язками, що й співробітники кримінальної поліції (за винятком права застосування зброї), уповноважені чинним законодавством здійснювати всі необхідні заходи щодо викриття злочинів [150, с. 35].

Фахівців до податкової поліції готують у Вищій фінансовій школі впродовж трьох років. Три семестри слухачі вивчають спецпредмети і 18 місяців присвячують професійному стажуванню у фінвідділах. В усій системі підготовки фахівців-податківців переважає практичне заняття, тривалі стажування безпосередньо на робочих місцях у фінансових відділах.

Для зайняття посад вищого рівня в податковій службі необхідно мати вищу юридичну або аналітичну освіту, вік не менше 28 років. Потім впродовж дев'яти місяців слідує практичний інструктаж у фінансовому управлінні і відвідуються чотиримісячні курси у Федеральній фінансовій академії [47, с. 38].

У Франції тільки податкова адміністрація може переслідувати за здійснення правопорушень податкового характеру. У поліцію можуть бути прийняті особи чоловічої статі, які придатні до служби в денний і нічний час, пройшли військову службу (чи звільнені від неї), досягли 21 року (але не старше 28 років), мають право на керування автотранспортом, кандидатура має бути схвалена міністром внутрішніх справ. Подібна організація боротьби із злочинністю використовується і в таких державах, як Іспанія, Данія, Австрія, Бельгія та ін [156].

В Італійській Республіці найважливіші принципи оподаткування закладені в Конституції країни. У ній записано, що органи не мають права встановлювати податки, вносити зміни в порядок їх встановлення і стягування.

Важлива роль в системі органів, контролюючих оподаткування юридичних і фізичних осіб, належить Фінансовій гвардії Італії. Фінансова гвардія, створена в 1881 р., контролює усю систему оподаткування країни. Сучасна структура і функції Фінансової гвардії встановлені законом від 1959 р. Основу Фінансової гвардії складає податкова поліція. Гвардія є єдиною у світі воєнізованою структурою, що охороняє податкові і економічні інтереси держави. Нині особовий склад Фінансової гвардії налічує 65 тисяч осіб. Для її фінансування державою щорічно виділяється 4,5 мільярди лір. У своєму складі Фінансова гвардія має Головне командування, яке, у свою чергу, складається з центрального і регіонального командування. Центральному командуванню, розташованому в Римі, підпорядковуються три спеціалізовані підрозділи: центральне Управління податкової поліції; спеціальне Управління валютної поліції; центральне Слідче управління по боротьбі з організованою злочинністю у сфері економіки.

У складі Фінансової гвардії функціонують декілька навчальних закладів. Це, в першу чергу, Академія фінансової гвардії (у якій проходять навчання і спеціальну підготовку майбутні офіцери) і інститут з підготовки фахівців університетського рівня в галузі юриспруденції, політичних наук, економіки і комерції. Офіцери Фінансової гвардії можуть продовжити навчання у Вищій школі податкової поліції, Інституті керівного складу, Центрі вищого військового навчання або спеціалізованій школі із застосування законів. Унтер-офіцерська дворічна школа здійснює підготовку груп військової і професійної майстерності [47, с. 40].

Фінансова гвардія виконує одночасно функції податкової поліції, податкової інспекції, митних і прикордонних органів – підрозділи Фінансової гвардії, координують взаємодіючи між собою, вирішують основне завдання – забезпечення економічної безпеки держави. Основними

функціями Фінансової гвардії є попередження, викриття та розслідування фінансових злочинів. Підрозділи певною мірою діють автономно. Однак, фактично, координація з відповідними структурами поліції в рамках здійснення оперативних і слідчих заходів з боротьби з економічними злочинами має характер підпорядкованості їм, оскільки здійснюється реалізація поліцейської функції [150, с. 36]. У Законі від 23 квітня 1958 року перераховані основні обов'язки Фінансової гвардії: забезпечення превентивних заходів; розслідування повідомлень про факти ухилення від податків, приховання доходів і правопорушень; здійснення нагляду за правозастосуванням з оподаткування в територіальних водах і в приморській зоні [47, с. 41].

У Японії державні податки розділені на національні і місцеві. Обкладення і стягування національних податків і зборів, виключаючи митні, вантажні збори, здійснює Національне податкове управління. Останнє є зовнішньою організацією міністерства фінансів [165, с. 54].

Вивченням, розробкою і плануванням податків, податкової системи і політики займається податкове управління міністерства фінансів.

В цілях оподаткування країна розділена на 11 районів, а райони – на округи. Тому Національне податкове управління має 11 районних податкових управлінь, 528 окружних податкових служб і податкову службу Окінави, відкриту в травні 1972 р., коли острови були повернуті Японії. У роботі податкових органів Японії виділяються такі основні напрями: керівництво оподаткуванням; перевірка рахунків платників податків; податкові консультації; громадські зв'язки. Слід зазначити, що Японія – особлива держава, де і сьогодні збереглися елементарні принципи культури людських відносин. Саме цим можна пояснити стабільно низький рівень показників злочинності в Японії і успіх державної політики з її профілактики. У Японії контроль за дотриманням податкового законодавства має давню історію. У 1883 р. було встановлено, що податкові службовці можуть вести особливе розслідування у разі ухилення від промислового податку на вино і тютюн. У 1890 р. був ухвалений закон про відповідальність за ухилення від сплати національних податків, але випадки ухилення від непрямих податків залишились численними. Тому в країні ввели особливий порядок повідомлення платників податків, при якому кожен отримував сповіщення з вказівкою штрафу, визначеного за підсумками перевіркового податкового розслідування [165, с. 54]. У Японії платник податків сам визначає основу оподаткування і величину податку. Коли платник податків ухиляється від сплати податку шляхом умисного спотворення оподатковуваного доходу, податкові органи оголошують його об'єктом штрафів і позбавлення волі.

Дослідження зарубіжного досвіду не буде повноцінним без урахування практики деяких пострадянських країн. Як приклад приведемо дві протилежні системи – Російської Федерації і Республіки Казахстан.

Податкова поліція Російської Федерації була створена в 1992 році в системі податкової інспекції як окремий структурний підрозділ управління

податкових розслідувань. Але вже в 1993 році з'явився спеціальний Федеральний закон «Про федеральні органи податкової поліції», за яким ця система органів набувала самостійності, відокремилася від податкової інспекції, а отже, з 1993 року в Росії існували дві системи паралельно існуючих органів - податкові органи і органи податкової поліції. Податкова поліція відразу створювалася як правоохоронний орган. І в законі 1993 роки було визначено, що це правоохоронний орган у сфері економічної діяльності держави. За податковою поліцією було закріплено всього три основні завдання. Перше – це виявлення, попередження, припинення податкових злочинів і правопорушень. Друге – забезпечення безпеки діяльності податкових органів. Третя – попередження, виявлення, припинення корупції в самих податкових органах. Повноваження податкових органів та податкової поліції перетинались тільки в частині виявлення, попередження, припинення податкових правопорушень. Спочатку, законодавець в законі 1993 роки допускав ситуацію, коли податкова поліція могла ініціативно проводити перевірки, у тому числі і після того, як вже перевірила податкова інспекція. На підставі того, що в законі було сказано, що податкова поліція, її посадові особи здійснювали повноваження податкових органів, податкова поліція також стягувала у визначеному порядку суми податків, суми пені і суми штрафів.

Це тривало до 1996 року, коли Конституційний Суд в грудні 1996 року визнав, що стягнення штрафів у такому порядку неприпустимо (саме з приводу податкової поліції). І після цього рішення Конституційного Суду законодавець переосмислив підхід до податкової поліції. Триває дискусія про доцільність існування паралельних структур податкових органів, які займаються одним і тим самим. Після прийняття Податкового кодексу законодавець зайняв позицію про те, що податкова поліція не є учасником податкових відносин, тому ініціативні перевірки проводити не може і стягати суми пені, штрафів і недоїмок не може ні за яких обставин [198].

У серпні 1999 року до Податкового кодексу РФ були внесені зміни, згідно з якими податкова поліція відновила свій статус як учасника податкових правовідносин, але все-таки не повноцінного, а учасника тільки в тих випадках, які прямо передбачені в ПК. У вересні 1999 року вийшов новий указ президента РФ «Про порядок проходження служби в податковій поліції», в якому знову було зазначено, що посадові особи органів податкової поліції реалізують податкові повноваження податкових органів. Згідно з Податковим кодексом РФ податкова поліція здійснює дізнання і попереднє слідство у справах про злочини, які віднесені КПК цим органам. Податковий кодекс ще раз підкреслив, що податкова поліція працює у сфері податкових злочинів. У ПК РФ прописано те, що податкова поліція має право, відповідно до федерального закону, здійснювати оперативно-розшукову діяльність (ОРД). Це дуже важливий момент, оскільки ОРД насправді припускала право проведення перевірок і ревізій, якщо іншим способом отримати докази у справах про податкові злочинів було неможливо. Але ці перевірки не були податковими перевітками в сенсі ПК,

вони були перевітками в контексті закону про ОРД і, таким чином, здійснювались за правилами, передбаченими в законі про ОРД, хоча зрозуміло, що податкова поліція, проводячи такі перевірки, залучала і перевіряючих податкових інспекторів, які є обізнаними в даній сфері.

Податкова поліція має право брати участь в податкових перевірках за запитом податкових органів. Цей момент «за запитом податкових органів» з'явився влітку 1999 року, як реакція законодавця на те, що податкова поліція висунула свої заперечення. І, нарешті, податкова поліція зобов'язана була інформувати податкову інспекцію, так само як податкова інспекція податкову поліцію про факти податкових правопорушень, які стали їй відомі в результаті її самостійної діяльності, тобто коли правопорушення не підпадало під ознаки злочину (за критерієм розміру несплаченого податку), то матеріали передавались до податкової інспекції, яка вживала заходів відповідно до ПК. 11 березня 2003 року Президент РФ підписав Указ про ліквідацію органів податкової поліції і передання її повноважень органом МВС. 20 березня 2003 року був надісланий Лист МПС РФ № АС-6-06/326 «Про взаємодію з федеральними органами податкової поліції в період ліквідації ФСПП Росії», в якому вказано, що впродовж періоду, встановленого для ліквідації ФСПП РФ, податкові органи продовжуватимуть взаємодіяти з органами ФСПП РФ в раніше встановленому порядку. Податковим органам наказано негайно інформувати органи прокуратури про факти відмов керівників органів податкової поліції від прийняття і розгляду матеріалів, що направляються податковими органами, про порушення законодавства про податки і збори, що містять ознаки злочину [198]. Більшість функцій ФСПП Росії та штат (16 тисяч одиниць) передані Міністерству внутрішніх справ [192], де вони функціонують і дотепер. Указом Президента РФ від 1 березня 2011 № 248 «Питання Міністерства внутрішніх справ Російської Федерації» у структурі центрального апарату МВС Росії організовано Головне управління економічної безпеки і протидії корупції (ГУЕБіПК МВС Росії), на яке покладаються правозастосовні повноваження в галузі забезпечення економічної безпеки держави, а також протидії злочинам економічної та корупційної спрямованості [199].

6 червня 1994 постановою Уряду Республіки Казахстан у складі податкової служби Міністерства фінансів Республіки утворено Управління податкової міліції [196]. 24 квітня 1995 Указом Президента Республіки Казахстан, що має силу закону, «Про податки та інші обов'язкові платежі до бюджету» статус і структура органів податкової поліції отримали подальшу правову основу. Саме з цього часу бере початок назва – податкова поліція. Відповідно до Указу, поряд зі здійсненням оперативно-розшукової діяльності та дізнання, органи податкової поліції наділяються правом провадження попереднього слідства у справах про злочини, пов'язані з несплатою податків. 8 грудня 1997 Законом Республіки Казахстан «Про внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів Республіки Казахстан» податкова служба була представлена самостійними

структурними підрозділами: Податковим комітетом і Департаментом податкової поліції з їх територіальними органами у складі Міністерства фінансів. У цій структурі податкова поліція набула статусу спеціального правоохоронного органу з виявлення та припинення злочинів та правопорушень, здійснення кримінального переслідування в межах, встановлених законодавством. 22 січня 2001 року, відповідно до Указу Президента Республіки Казахстан «Про заходи щодо вдосконалення правоохоронної діяльності в Республіці Казахстан», утворено Агентство фінансової поліції Республіки Казахстан з передачею йому функцій та повноважень щодо управління майном та справами Комітету податкової поліції та Академії податкової поліції Міністерства державних доходів Республіки Казахстан. На Агентство фінансової поліції покладено виконання завдань щодо попередження, виявлення та припинення правопорушень у сфері економічної та фінансової діяльності [196].

4 липня 2002 прийнятий Закон Республіки Казахстан «Про органи фінансової поліції Республіки Казахстан», а 23 грудня 2003 року Указом Президента Республіки Казахстан № 1255 «Про заходи щодо подальшого вдосконалення системи державного управління Республіки Казахстан» Агентство фінансової поліції Республіки Казахстан перетворено в Агентство Республіки Казахстан по боротьбі з економічною і корупційною злочинністю (фінансова поліція). 25 лютого 2005 року був підписаний Указ Президента Республіки Казахстан № 1521 про перетворення Агентства Республіки Казахстан по боротьбі з економічною і корупційною злочинністю (фінансової поліції) в державний орган, безпосередньо підпорядкований і підзвітний Президенту Республіки Казахстан». 21 квітня 2005 року Указом Президента Республіки Казахстан затверджено Положення «Про Агентство Республіки Казахстан по боротьбі з економічною і корупційною злочинністю (фінансової поліції)» [196]. Протягом 2011 року органами фінансової поліції зареєстровано 8 318 злочинів, в тому числі тяжких та особливо тяжких – 3 241 і економічних – 5 804, з них: податкових – 974; легалізації грошових коштів або іншого майна, набутого незаконним шляхом – 89; економічної контрабанди – 115; незаконного банкрутства – 38; фальшивомонетництва – 546. Виявлено 1 789 корупційних злочинів, в тому числі: хабарництва – 479; присвоєння або розтрати ввіреного чужого майна – 465; службового підроблення – 425; зловживання посадовими повноваженнями – 283. У п'яти пріоритетних напрямках боротьби з корупцією зареєстровано 695 злочинів. Сума встановленого збитку по закінчених провадженнями кримінальних справ і відмовних матеріалів становила 190,6 млрд. тенге, загальна сума відшкодованого збитку за кримінальними справами – 152,2 млрд. тенге. Компенсованість збитку становила 80 %. В цілому з цієї суми державі відшкодовано – 132,1 млрд. тенге, або 86,8 %, громадянам – 6,5 млрд. тенге (4,2 %) та господарюючим суб'єктам – 13,6 млрд. тенге (9 %) [197].

На завершення, можна зробити узагальнення і зазначити ті країни, які мають служби з функціями, подібними до функцій податкової міліції. Як

самостійний орган такі служби існують в Італії – Фінансова гвардія; Казахстані – Агенція по боротьбі з економічною та корупційною злочинністю (фінансова поліція); Білорусі – Департамент фінансових розслідувань Комітету Державного контролю; Молдові – Центр по боротьбі з економічними злочинами та корупцією.

У складі органів внутрішніх справ або прокуратури такі підрозділи знаходяться в: Російській Федерації - Департамент економічної безпеки МВС; Литві – Служба розслідування фінансових злочинів при МВС;

Узбекистані – Департамент по боротьбі з податковими злочинами при Генеральній прокуратурі.

У складі фіскальних органів такі підрозділи здійснюють свою діяльність у США – департамент кримінальних розслідувань Служби внутрішніх доходів; Нідерландах - Служба фіскальної інформації і розслідувань Служби економічних розслідувань (об'єднаний орган митної та податкової служби); Великобританії – Податкова та митна служба Її Величності; Латвії – Управління фінансової поліції Міністерства фінансів; Естонії – Центр по розслідуванню податкових злочинів Податково-митного департаменту; Азербайджані – Департамент попереднього розслідування податкових злочинів при Міністерстві з податків; Вірменії – Оперативно-розшукове управління Міністерства державних доходів; Таджикистані – Головне управління податкової поліції Міністерства з державних доходів та зборів.

Підсумовуючи зарубіжний досвід організації правоохоронних податкових органів, можемо констатувати таке: для кожної держави притаманні особливості, пов'язані, в першу чергу, з традиціями побудови правоохоронної та економічної систем; «західні» моделі побудови податкових органів мають тяжіння до належності до системи фінансових органів і, як правило, відносяться до структури Міністерства фінансів держави. Таке інституціональне розміщення свідчить про пріоритет не кримінального переслідування за податкові злочини, а стимулювання до добровільної сплати податків; «пострадянська» модель засвідчує пошук найбільш оптимального варіанту функціонування цих правоохоронних органів. Зокрема, сьогодні відсутній найбільш прийнятний та загальнопідтримуваний статус податкових правоохоронних органів. Проте, в такому випадку, фактично закріплюється превалювання карної функції за вчинення податкових злочинів; загальним для усіх моделей функціонування податкових правоохоронних органів є наявність широкої (щодо української моделі) компетенції та виконання більш значимих, ніж просто боротьба з податковою злочинністю, функцій та завдань.

Зважаючи на вищезазначене, можна зробити висновок про необхідність розширення повноважень податкової міліції України та її інституціональної перебудови в бік перетворення її в широкомасштабний правоохоронний орган, який повинен здійснювати боротьбу з економічною і корупційною злочинністю.

Висновки до розділу

1. Податкова міліція – це правоохоронний орган, який здійснює свою діяльність у контексті державної податкової політики, яка реалізується органами ДПС України, спрямовує свою діяльність на запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, здійснює комплекс пошукових, антикорупційних заходів, а також діяльність, спрямовану на забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби.

2. Прийняття та запровадження в практичну діяльність ПК України, який також включив окремі заборонні та регулюючі норми, щодо діяльності податкової міліції, дає підстави для висновку про подвійність правового регулювання (з одного боку, адміністративно-правового, з іншого – податково-правового регулювання).

3. Спираючись на дослідження науковців узагальнимо, що норми адміністративного права урегульовують комплекс відносин, які складаються в діяльності податкової міліції, це, зокрема, утворення, реорганізація, ліквідація окремих підрозділів податкової міліції; внутрішньо-організаційна побудова, система та ієрархія окремих підрозділів податкової міліції, місце в правоохоронній системі та системі органів виконавчої влади; зовнішня та внутрішня взаємодія окремих підрозділів податкової міліції; адміністративно-юрисдикційна діяльність окремих підрозділів податкової міліції; правовий статус та окремі питання соціального захисту працівників підрозділів податкової міліції, а також питання підготовки працівників підрозділів податкової міліції та кадрової політики в цілому; адміністративна діяльність податкової міліції, управління її підрозділами; контроль за діяльністю підрозділів податкової міліції.

4. Зважаючи на те, що у питаннях адміністративно-юрисдикційної діяльності наявні розбіжності та неузгодженості, на наш погляд, необхідно розробити Методичні рекомендації з організації в органах податкової міліції провадження у справах про адміністративні правопорушення. Адміністративна практика, поряд з оперативно-розшуковою та кримінально-процесуальною, має суттєве значення в діяльності податкової міліції, а тому її ефективність також позначається на результатах правоохоронної діяльності податкової міліції.

5. Незважаючи на інтенсивну розробку питань теорії адміністративного, фінансового та податкового права юридичною наукою, проблема системи суб'єктів податкового права до сьогодні залишається малодослідженою. У даному контексті слід відмітити фактичну відсутність таких досліджень і про податкову міліцію як суб'єкта податкового права. Сьогодні не до кінця сформована єдина точка зору про місце і роль органів податкової міліції в системі суб'єктів податкового права, зокрема дотепер тривають дискусії з приводу наявності або відсутності податкової

компетенції, яка визначається місцем і роллю в системі фінансового та податкового контролю.

На нашу думку ПК України змінив правовий статус податкової міліції в області податкового контролю, обмеживши його тільки правоохоронним аспектом. Усе вищезазначене свідчить про необхідність подальшого законодавчого розмежування конкретних повноважень податкових органів та податкової міліції, неприпустимість розширення прав податкової міліції до меж функцій податкових органів, що не узгоджується з ПК України.

6. Податкові органи здійснюють безпосередню реалізацію податкового права, а податкова міліція забезпечує правопорядок в області майнових відносин платника податків з державою, тобто забезпечує підтримання режиму законності у сфері оподаткування.

Визнання податкової міліції суб'єктом податкового права відбувається через поширення на неї дії окремих норм податкового законодавства як учасника податкових відносин відповідно до ПК України (наприклад, стаття 78.3 ПК України.). Тому необхідно додати, що саме контроль у контексті здійснення правоохоронної діяльності щодо дотриманням законності платниками податків і є основною і характерною рисою податкової міліції як суб'єкта податкового права.

Вважаємо, що перебудова правового статусу податкової міліції відповідно до вимог нового податкового законодавства не є показником відсутності у останньої податкової компетенції. На нашу думку, компетенція податкової міліції реалізується через її участь у податкових відносинах, що мають вольовий характер, тобто у владних відносинах, що складаються між окремими особами та організаціями як платниками податків, з одного боку, і державою, в особі уповноважених нею органів – з іншого.

РОЗДІЛ 2 СУТНІСТЬ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОЇ МІЛІЦІЇ В УКРАЇНІ

2.1. Характеристика функцій, виконуваних податковою міліцією

У процесі реформ, що розгорнулися в сучасній Україні, перед усією системою державних правоохоронних органів постали нові завдання, значення яких обумовлено цілями сталого і стабільного розвитку суспільства. У цих умовах діяльність податкової міліції виступає однією зі складових частин загальної системи забезпечення економічної безпеки держави і гарантом реалізації нею функцій і потреб у соціально-економічній сфері.

Після проголошення незалежності створення податкової міліції як нової державної структури було обумовлено гостротою проблем, пов'язаних із ускладненням криміногенної обстановки, зростанням економічної злочинності, зокрема в тому числі й податкової, поширенням правового нігілізму і низьким рівнем загальної правової та податкової культури населення. Функціональна структура органів податкової міліції складалась відповідно до потреб держави в правоохоронній сфері в той період і постійно змінювалась відповідно до пріоритетів як загальної стратегії державного управління, так і конкретних цілей правоохоронної системи.

З розвитком держави змінювались її пріоритети, в тому числі у економічній (та податковій) сфері. Від початку діяльність податкової міліції була зорієнтована в основному на забезпечення виконання фіскальної функції податків, у подальшому зросло значення податкової міліції в забезпеченні законності у податковій сфері, у боротьбі з корупцією в податкових органах і органах податкової міліції, виявленні незаконно отриманих прибутків і механізмів їх вивезення за кордон. Зазначені фактори вимагають не тільки розширення функцій податкової міліції, але й проведення глибокого аналізу їх прояву та реалізації в сучасних умовах.

Зважаючи на правоохоронну природу, необхідно зауважити, що функції податкової міліції повинні узгоджуватися з загальнонаціональною політикою у правоохоронній сфері, а відповідно внутрішньою правоохоронною функцією держави.

Внутрішні функції сучасної української держави визначаються І.І. Мотилем як основні напрями внутрішньої діяльності зумовлені розв'язанням конкретних завдань щодо розвитку громадянського суспільства та спрямуванням на демократизацію суспільного життя, захист прав і свобод людини і громадянина, забезпечення принципів соціальної справедливості [82, с. 184]. Згаданий автор також зазначає, що практика державного будівництва України періоду незалежності підтвердила необхідність активізації державної діяльності в напрямі протидії злочинності як чинник, що набуває загрозливих масштабів та форм вияву,

приспосовуючись до нових умов соціального життя. Остання риса негативно характеризує стан режиму законності та правопорядку у країні. Виправленню ситуації, що склалася, сприятиме планомірне та комплексне реформування правоохоронної системи [82, с. 190].

Правоохоронні функції держави – це об'єктивні зумовлені її охоронними правовими потребами і сутністю державної влади однорідні, стійкі напрями її діяльності із задоволення цих потреб [92, с. 14]. Цікавим є підхід В.М. Білик, який виділив поліцейські функції, під якими розумів урегульовану нормами адміністративного права розпорядчо-владну діяльність органів державної влади із застосуванням заходів примусу, що визначені законодавчими актами у сфері публічного управління при охороні громадського порядку і забезпечення громадської безпеки [13, с. 182]. Керуючись цією логікою, діяльність податкової міліції також пов'язана із реалізацією поліцейської функції.

Вплив держави на сферу економічних відносин має різний зміст, форми і характер. Він здійснюється шляхом: прийняття правових приписів, спрямованих на їх виконання суб'єктами економічних відносин; правового регулювання відносин автономних суб'єктів; встановлення спеціальних засобів боротьби з правопорушеннями в економічній сфері [19, с. 190].

Податкова міліція виникла в період формування і розвитку ринкових відносин, є продуктом реформ із одним з найважливіших механізмів їх проведення. В умовах переходу до ринкової економіки податкова система, одним із основних елементів якої є податкова міліція, стає вирішальним фактором забезпечення економічної, а отже, і національної безпеки країни. Від того, наскільки ефективною буде її діяльність, багато в чому залежить успіх соціально-економічного розвитку України в умовах її модернізації.

Виникнувши як державна правоохоронна структура, податкова міліція за весь період свого існування стала ефективною частиною системи державного управління. В рамках здійснення своїх правоохоронних функцій вона бере участь у регулюванні відносин і забезпечує передумови для сталості і стабільного розвитку суспільства. Результатом її правоохоронної діяльності є нормативно-регулюючий вплив на поведінку платників податків, всю систему економічних зв'язків і правових норм у податковій сфері. Оскільки поведінка у сфері податкових відносин є одним із основних факторів, що впливають на сплату податків і на стан податкової дисципліни в державі, то діяльність податкової міліції набуває характеру специфічного інституту, який стабілізує відносини в одній із надважливих сфер соціально-економічного життя суспільства.

Податкова міліція є провідником цілеспрямованого державного впливу на життя суспільства, сприяє здійсненню його функцій щодо здійснення впливу на збереження і розвиток суспільної системи та державного регулювання суспільних процесів, а також забезпечення задоволення актуальних соціальних потреб суспільства в безпеці й порядку, і надає тим самим прямий вплив на поведінку і діяльність людей [16, с. 45].

Водночас, оскільки її діяльність характеризується суворо визначеними і документально зафіксованими цілями, правилами і функціями, раціональністю і безособовістю відносин між її членами, здійсненням влади та наявністю апарату управління, вона являє собою формальну організацію, хоча їй властиві і деякі елементи неформальної організації, такі, як спонтанно сформована система соціальних зв'язків і відносин, норм, дій, які є результатом міжособистісного і внутрішньо-групового спілкування і т.д. [160, с. 223–224].

Як правоохоронний інститут податкова міліція здійснює стабілізуючий вплив на суспільство і виконує роль одного із механізмів контролю та саморегуляції. Отже, у зазначеному (організаційному) контексті податкова міліція України являє собою цілісну, стійку, оформлену в правовому відношенні спільність людей, що утворюють окрему організаційну структуру, яка характеризується наявністю певних формальних і неформальних зв'язків, функцій і поведінкових норм, визначених у спеціальному (переважно підзаконному) законодавстві.

Як організаційна структура, податкова міліція має власні ознаки мети, ієрархії та управління. Якщо спробувати віднести податкову міліцію до певного типу соціальних інститутів, то треба брати до уваги, що державна служба, частиною якої є служба в органах податкової міліції, відноситься до інститутів, що задовольняє суспільну потребу в організації ефективного державного управління, до функцій якої входить підтримка соціальної стабільності [16, с. 45].

У даний час процес інституціоналізації податкової міліції, тобто утвердження її як самостійного правоохоронного органу, фактично завершився (зараз фактично етапи виникнення потреби у спільних діях, визначення загальної мети і функцій, появи спеціальних правових норм і правил, системи санкцій для їх підтримки, формування правового статусу завершені). Нині мова йдеться про розвиток та трансформацію даного правоохоронного органу відповідно до зміни економічної та криміногенної ситуації у державі. Можна зазначити, що в Україні існує ряд можливостей для подальшого вдосконалення її функцій та організаційної структури.

Як правоохоронний орган, податкова міліція бере участь у реалізації контролю, який являє собою особливий механізм забезпечення податкового порядку, що є запорукою функціонування економічної системи держави в цілому. Згаданий контроль здійснюється за допомогою нормативного регулювання поведінки людей, підтримується правовими нормами, які виступають як засіб впливу та управління, і закріплюються застосуванням відповідних санкцій. До санкцій входять правові та не правові заходи, серед яких заборони, засновані на примусі, і санкції, засновані на переконанні [59, с. 43]. Податкова міліція виконує функцію контролю за поведінкою людей, забезпечуючи податкову дисципліну, безпеку держави і самих громадян. Вона реалізує цю функцію, спираючись на застосування, перш за все, правових санкцій, однак може використовувати і санкції не правового характеру, засновані на переконанні. На даний момент її зусилля спрямовані

і на вирішення конфліктів між формальними нормами, що встановлені в державі, і тими неформальними нормами, якими часто керуються люди на практиці. Тим самим податкова міліція бере участь у нормативному регулюванні поведінки учасників податкових відносин і громадян у суспільстві в цілому. Податкова міліція, як один із механізмів контролю, бере участь у відтворенні та здійснює підтримку сукупності норм, що визначають поведінку людей в соціально-економічній сфері життя, а саме у сфері відносин, що виникають у зв'язку з несплатою податків. Ці норми являють собою сукупність спеціально-правових приписів, які пов'язані з виконанням певних норм, забезпечуються і підтримуються силами професійних управлінських структур. Серед цих норм формальні (правові) і неформальні (соціально-психологічні, моральні і т.д.) правила, що регулюють відповідно формальні і неформальні механізми поведінки [16, с. 47].

Податкова міліція впливає на зміну норм у сфері податкових відносин у бік їх приведення у відповідність з новими формальними правилами, сприяє відбору з них можливих соціально-корисних норм і, як частина інституційної структури суспільства, сприяє формуванню нової цілісної системи формальних норм. Тим самим вона виступає як частина активної діяльності держави. Перед податковою міліцією стоїть проблема вирішення нормативних конфліктів, пов'язаних із не законотворчою поведінкою як громадян, так і самих співробітників податкової міліції, як особливої професійної групи. Вирішення цієї проблеми залежить, значною мірою від аналізу механізмів цієї поведінки та визначення способів впливу на неї. Результати цього аналізу повинні лягти в основу рекомендацій щодо способів та напрямів нормативного впливу на громадську свідомість [16, с. 49].

Сама історія створення податкової міліції є прикладом інституціоналізації, заснованої на зверненні до досвіду зарубіжних податкових служб з регулювання соціального, економічного та правового інституціонального середовища у сфері оподаткування та адаптації цього досвіду до специфічних умов реальності. Таким чином, створення податкової міліції може бути розглянуте як приклад інституційного запозичення. Функції податкової міліції є її «виходом» на соціальну практику, служать засобом реалізації державного управління, вся їх сукупність втілює багатоаспектність її прояву як соціального інституту в житті суспільства [16, с. 49].

Інтерес до вивчення функцій податкової міліції обумовлений загальним зростанням інтересу до підвищення ефективності державного управління. Пошук нової ролі держави, нових форм, методів і функцій її органів у соціальній та економічній сфері, пов'язаних з характером політичних, економічних і соціальних реформ.

Як державна інституція, вона виконує ряд універсальних і специфічних функцій. До універсальних функцій, належать функції закріплення і відтворення суспільних відносин, регулятивна, інтеграційна, трансляюча і

комунікативна функції. До специфічних належать функції, характерні виключно конкретним інститутам. Як уже зазначалося, як інститут державно-правового типу, податкова міліція виконує функцію забезпечення податкової дисципліни, створення умов для конструктивної діяльності на основі використання правоохоронних методів [88, с. 34]. Також деякі дослідники виділяють функції організації, комунікації, інформатизації, контролю, регулювання і виховання [164, с. 65]. Щодо специфіки діяльності податкової міліції, то можна говорити про її участь у здійсненні таких функцій державної структури, як інформаційна і виховна, за допомогою яких здійснюється просвітницький вплив на суспільну свідомість.

Впливаючи як інструмент державного управління і частини державної служби на формування інституціонального середовища і коригування напряму інституціональних взаємодій, податкова міліція, як і будь-який інститут, виконує свою найбільш загальну функцію участі в процесі забезпечення стійкого розвитку суспільства і стану соціальної рівноваги за рахунок виявлення прихованих дисфункцій суспільства та впливу на них. Участь у реалізації функції соціального регулювання дозволяє податковій міліції як державній правовій структурі сприяти витісненню зі сфери регулювання соціальних відносин нелегальних соціальних груп (корупційних тощо), що виконують роль «замінників» формальних інституційних регулятивних механізмів, але виконують цю роль відповідно до власних незаконних норм. Таким чином, податкова міліція бере участь у легітимізації латентних або прихованих функцій управління [16, с. 49].

Виконуючи завдання боротьби з податковою злочинністю, якій властива висока міра латентності, органи податкової міліції беруть участь у структурному регулюванні прихованих процесів у суспільстві, при цьому діяльність податкової міліції являє собою погоджену єдність її конкретних функцій.

Т.В. Сараскіна зазначає, що місце податкової міліції в системі державних органів та правовий статус податкової міліції не може бути визначений у відриві від органів державної податкової служби. Залежно від забезпечення виконання функцій держави органи державної податкової служби належать до загальної системи правоохоронних органів та до системи спеціальних органів фінансового контролю [150, с. 163].

Нині податкова міліція вже перейшла в стадію стійкого організаційного розвитку, однак процес переорієнтації її функцій, як і раніше, продовжується і обумовлений змінами в українському суспільстві і впливом цих змін на зміст її правоохоронних завдань.

Правоохоронна функція тією чи іншою мірою властива всім органам державної влади і є складовим елементом діяльності інших органів, організацій, установ та посадових осіб, що обумовлено конституційними вимогами дотримання законності, забезпечення охорони правопорядку, інтересів суспільства, прав і свобод громадян. Однак ця діяльність у більшості органів та організацій не є основною, вона вторинна, постає з

основної, забезпечуючи реалізацію їх організаційно-управлінських функцій у галузі економіки, фінансів, науки, освіти та ін. [72, с. 3].

Беручи участь в активній протидії легалізації тіньового капіталу, органи податкової міліції покликані виступати частиною загального процесу інституційних перетворень, що вимагає від них здійснення ряду заходів.

З одного боку, до цих заходів відносять застосування безпосередньо правоохоронних функцій, посилення їх адміністративно - і кримінально-каральних елементів і вдосконалення системи відповідальності за податкові правопорушення. З іншого боку, повинно йтися про створення системи превентивних заходів, спрямованих на створення попереджувальних змін у діяльності суб'єктів господарювання, розробку і внесення змін до відповідних законодавчих актів, посилення функцій, пов'язаних з отриманням та аналітичною обробкою інформації та здійснення постійного структурного аналізу і прогнозування зростання податкової злочинності [182, с. 67]. У цих же цілях податкова міліція виконує свої функції щодо участі в міжнародній взаємодії і співпраці з правоохоронними органами іноземних держав щодо відстеження руху міжнародних фінансових потоків. Виконання всіх перерахованих вище функцій свідчить про участь податкової міліції у виконанні загальної державної стратегії боротьби з економічною злочинністю.

З формальної точки зору, ПК України прямо передбачає реалізацію оперативно-розшукової, кримінально-процесуальної та охоронної функцій [102]. Про них йтиметься далі.

Грунтуючись на аналізі літературних джерел (див. наприклад, [16], [62], [14], [81], [177], [10]), ми виділяємо наступну класифікацію специфічних функцій податкової міліції.

Першу групу складають функції загального характеру: визначення основних напрямів діяльності податкової міліції, необхідних для досягнення визначених для неї завдань; розробка і здійснення заходів діяльності податкової міліції, необхідних для досягнення визначених для неї завдань; участь у розробці і реалізації державних програм забезпечення боротьби із економічною злочинністю; здійснення взаємодії із засобами масової інформації щодо інформування населення про діяльність податкової міліції з метою профілактики податкових злочинів і правопорушень, а також забезпечення видавничої діяльності, пов'язаної з податковою сферою; здійснення прийому громадян, розгляд їх заяв, скарг, повідомлень.

Другу групу складають правоохоронні функції, які включають:

– оперативно-розшукову діяльність (проведення оперативно-розшукових заходів; ведення спеціальних обліків; залучення громадян до співпраці для виявлення фактів податкових правопорушень і виплати їм відповідної винагороди; зберігання, носіння і застосування зброї, спецзасобів і фізичної сили);

– провадження дізнання, попереднього слідства (застосування заходів кримінального переслідування; реєстрація і облік заяв і повідомлень про податкові злочини; здійснення дізнання та слідства у справах про податкові

та інші злочини; використання інших спеціальних можливостей щодо застосування заходів примусу, передбачених законом);

- провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- застосування адміністративно-попереджувальних заходів (перевірка документів, що засвідчують особу; виклик громадян та іноземних громадян з метою отримання пояснень з питань, що належать до компетенції органів податкової міліції; здійснення адміністративного затримання і застосування інших примусових заходів, передбачених законодавством про адміністративні правопорушення).

У групі правоохоронних функцій окремо можна виділити підгрупу, пов'язану із забезпеченням безпеки і з виявленням, попередженням і припиненням корупції в органах ДПС України і в податковій міліції зокрема. До них належать наступні функції: організація і здійснення заходів щодо забезпечення власної безпеки, безпеки діяльності органів ДПС України, захисту їх посадових осіб від протиправних посягань при виконанні ними службових обов'язків; організація і здійснення заходів із виявлення, попередження і припинення корупції в органах ДПС України і в податковій міліції тощо.

Третю групу функцій складають контрольні функції (фактична участь у забезпеченні контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю начислення, повнотою і своєчасністю внесення до відповідних бюджетів податків, зборів та інших обов'язкових платежів; проведення спільних контрольних перевірок з податковими органами).

Дія податкової міліції через її функціональну структуру на практичну діяльність потребує наявності особливої зв'язуючої ланки, якою є її організаційна структура. Саме вона є тим чинником, без якого неможливе існування ефективної функціональної структури.

Дослідивши функції, необхідно проаналізувати діяльність податкової міліції як управлінської системи (зокрема, необхідно визначити повноваження та структуру підрозділів), про що йтиметься далі у наступному підрозділі.

2.2. Повноваження податкової міліції в умовах реформування її організаційної структури

Органи податкової міліції входять до сфери адміністративно-політичної діяльності держави. Вони є складовою частиною системи забезпечення податкової дисципліни та правопорядку в Україні.

Органи податкової міліції є колективним суб'єктом адміністративного права, які наділені адміністративною право – та дієздатністю. Вони наділені практичною здатністю реалізовувати свою адміністративну правоздатність у рамках конкретних адміністративно-правових відносин.

На практиці далеко не завжди можливе проведення чітких граней між адміністративною право - та дієздатністю, хоча умовно можна стверджувати, що вони співвідносяться як статична і динамічна категорії.

Досить часто вони нероздільні, тому що, по суті, є елементами єдиного адміністративно-правового статусу. Такий стан є характерним для органів виконавчої влади, де момент формування правоздатності та дієздатності збігається і є фактичним моментом формування та юридичного закріплення їх компетенції. У компетенції виражається їх адміністративна правоздатність. У ній визначаються і повноваження даного органу щодо участі в адміністративно-правових відносинах, тобто їх дієздатність [2, с. 54].

Виконавча влада реалізується у формі управління, а адміністративне право встановлює у правових формах управління і його процедуру, воно визначає законність вчинення будь-яких управлінських дій, тобто чи прийнятні вони всередині системи управління як правові явища. Теорія управління оцінює управлінські дії з точки зору доцільності, ефективності, корисності й значимості [161, с. 147].

Під системою управління слід розуміти «організовані структурні елементи, які взаємопов'язані і виконують певні функції» [11, с. 19]. Виходячи з цього можна вважати, що для системи як категорії управлінської діяльності притаманні: а) наявність складових частин (елементів), б) наявність зв'язків між ними; в) цілісність системи, яка обумовлюється взаємозв'язком і взаємодією окремих структурних елементів; г) поєднання самостійності кожного окремого елемента системи з виконанням ним функцій, необхідних для існування системи в цілому [91, с. 34].

Податковий кодекс України у статті 349 передбачає, що до складу податкової міліції належать:

головні управління (управління, відділи, сектори) центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику;

управління (відділи, сектори) податкової міліції відповідних державних податкових служб в Автономній Республіці Крим, областях, округах (на два і більше регіони), містах Києві та Севастополі;

головні відділи (відділи, сектори) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонних, об'єднаних та спеціалізованих державних податкових інспекцій.

У складі податкової міліції діє спеціальний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Податкову міліцію очолює перший заступник керівника центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику – начальник податкової міліції.

Податкову міліцію в державних податкових службах в Автономній Республіці Крим, областях, округах (на два і більше регіони), містах Києві та Севастополі очолюють начальники управлінь податкової міліції – перші заступники голів відповідних державних податкових служб [102].

Перераховані органи податкової міліції діють не розрізнено, а спільно, перебувають у тісному взаємозв'язку, взаємодії та взаємозалежності і становлять єдину систему.

Єдність системи органів податкової міліції відображає єдність їх сутності як правоохоронних органів та органів виконавчої влади, що перебувають у адміністративному підпорядкуванні. Ця єдність органів обумовлена спільністю їх завдань і функцій, які вони покликані здійснювати. Для всіх органів податкової міліції встановлюється єдиний правовий режим їхньої діяльності, і вони націлені на досягнення загальної головної мети – забезпечення законності та правопорядку в податковій сфері.

Відповідно до положень додатку 3 Наказу ДПС України від 29. 11. 2011 р. № 185 «Про функціональні повноваження підрозділів ДПС України та їх організаційну структуру» податкова міліція складається з наступних підрозділів:

Головне управління податкової міліції:

Відділ діловодства та захисту інформації.

Штаб: відділ оперативного реагування; відділ зонального контролю; відділ обліку; відділення інформаційного забезпечення.

Управління оперативного супроводження адміністрування ПДВ: відділ оперативного моніторингу; відділ міжрегіональних розробок; відділ проведення практичних заходів.

Відділ протидії податковим злочинам із використанням новітніх технологій.

Оперативно-аналітичне управління: інформаційний відділ; аналітичний відділ; відділ «Промінь».

Відділ зовнішніх відносин.

Відділ організації оперативно-розшукової діяльності.

Управління організації викриття податкових злочинів: відділ протидії злочинам у базових галузях економіки; відділ протидії фіктивному підприємництву.

Управління оперативного супроводження великих платників податків: галузевий відділ; відділ оперативного обслуговування фінансово-промислових груп.

Відділ боротьби з фіктивним банкрутством та організації оперативних заходів зі скорочення податкового боргу.

Відділ організації боротьби із розкраданням бюджетних коштів та їх легалізації.

Управління із особливо важливих справ: перший відділ; другий відділ; третій відділ; сектор вибору об'єкта.

Оперативно-технічне управління: перший відділ; другий відділ.

Управління оперативного документування: перший відділ; другий відділ; третій відділ (стратегічна розвідка); режимно-секретний сектор.

Управління протидії незаконному обігу підакцизних товарів: відділ методології; відділ проведення практичних заходів.

Управління фізичного захисту: відділ активних заходів; відділ забезпечення діяльності.

Відділ військово-технічного забезпечення.

Відділення оперативного забезпечення.

Управління внутрішньої безпеки: відділ організації захисту та безпеки державної податкової служби; відділ оперативних та профілактичних заходів; відділ перевірок та розслідувань; відділ організаційно-аналітичного забезпечення; сектор діловодства та захисту інформації.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС в АР Крим: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Вінницькій області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Волинській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Дніпропетровській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Донецькій області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Житомирській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Закарпатській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Запорізькій області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС в Івано-Франківській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Київській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Кіровоградській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Луганській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Львівській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Миколаївській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Одеській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Полтавській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Рівненській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Сумській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Тернопільській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Харківській області: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Херсонській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Хмельницькій області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Черкаській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Чернівецькій області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у Чернігівській області.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у м. Києві: сектор організації захисту та безпеки.

Відділ внутрішньої безпеки при ДПС у м. Севастополі.

Головне слідче управління:

- управління організації досудового слідства (контрольно-методичний відділ; інформаційний відділ);
- управління розслідування особливо важливих справ (перший та другий відділ) [129].

Крім того, у Департаменті персоналу функціонує управління організації проходження служби в податковій міліції, яке складається з відділу проходження служби в податковій міліції, та відділ інспекції по особовому складу.

Зміни, які останнім часом відбуваються в підрозділах податкової міліції, можна проілюструвати на прикладі податкової міліції Сумської області.

Отже, Постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» (від 21.09.2011 р.) внаслідок реорганізації шляхом злиття, перетворення і приєднання Державної податкової адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, державні податкові інспекції у районах, містах (крім мм. Києва та Севастополя), районах у містах, спеціалізовані державні податкові інспекції, міжрайонні та об'єднані податкові інспекції, були утворені територіальні органи державної податкової служби зі статусом юридичних осіб публічного права [128].

У зв'язку з набранням чинності вказаної Постанови та з метою належної організації роботи територіальних органів державної податкової служби наказом ДПС України від 11.11.2011 р. № 139 затверджено типову структуру управлінь податкової міліції, головних відділів (відділень) податкової міліції територіальних органів ДПС України [122].

На прикладі управління податкової міліції (далі – УПМ) ДПС у Сумській області проаналізуємо, які ж відбулися зміни в структурі УПМ згаданої області на етапі реформування податкової служби.

По-перше, необхідно зазначити про зменшення кількості керівних посад за рахунок скорочення заступників начальника управління податкової міліції. Якщо до реформи у начальника даного підрозділу у підпорядкуванні перебували три заступника (перший заступник начальника УПМ, заступник начальника УПМ – начальник управління оперативно-розшукової діяльності та заступник начальника УПМ – начальник слідчого відділу), то у новій структурі – посаду першого заступника начальника УПМ не передбачено. Такі зміни обумовлені зменшенням кількості оперативного складу даного управління в результаті структурної оптимізації на рівні територіальних підрозділів податкової міліції.

Сьогодні ліквідовано ВПМ Глухівської МДП, ВПМ Роменської МДП, ВПМ Міжрайонної МДП та ВПМ Охтирської МДП. А отже, кількість територіальних відділів податкової міліції Сумської області скоротилося з 7 до 3. За рахунок вказаних організаційно-структурних перетворень зменшено кількість штатних одиниць (у т.ч. керівних посад), чим забезпечено певний економічний ефект (скорочення витрат на утримання), але при цьому не

допущено зниження ефективності діяльності підрозділів податкової міліції вказаної області при виконанні покладених на них функцій.

По-друге, нова структура УПМ ДПС у Сумській області передбачає утворення нових підрозділів, а саме:

– відділення з особливо важливих справ, завданням якого є виявлення, документування та розкриття резонансних злочинів, пов'язаних з ухиленням від сплати податків в особливо великих розмірах, які вчинені організованими групами або злочинними організаціями, та протидії конвертаційним центрам. Вказане відділення підпорядковується безпосередньо ГУПМ ДПС України.

– відділення протидії податковим злочинам із використання новітніх технологій. Що стосується вказаного підрозділу, то його утворення обумовлене тим, що одним із нових пріоритетних напрямів діяльності податкової міліції на сьогодні визначено протидію злочинам та іншим правопорушенням, що вчиняються з використанням новітніх технологій. На сучасному етапі розвитку технологій відкриваються нові можливості для скоєння економічних правопорушень, зокрема в мережі Інтернет.

По-третє, з управління оперативно-розшукової діяльності (УОРД) УПМ виведено відділення організації оперативно-розшукової діяльності. Раніше до УОРД УПМ входили: відділ протидії злочинам у базових галузях економіки, відділ протидії злочинам у кредитно-фінансовій сфері та вищевказане відділення. Це пов'язано з тим, що відділення оперативно-розшукової діяльності обслуговує не тільки вищевказані відділи, а й інші відділи (відділення) управління податкової міліції, які не входять до УОРД, щодо перевірки ведення оперативно-розшукових справ та ведення оперативного обліку.

Враховуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що структура управління податкової міліції ДПС у Сумській області на етапі реформування податкової служби зазнала суттєвих змін. Одним із важливих питань, яке постає перед УПМ ДПС у Сумській області з появою нових підрозділів, є необхідність підбору фахівців належної кваліфікації для їх комплектування.

Також слід зазначити, що передбачаються зміни у дислокації в державних податкових інспекціях у районах, містах, районах у містах, міжрайонних, об'єднаних та спеціалізованих державних податкових інспекціях територіальних підрозділів протидії незаконному обігу підакцизних товарів. Оскільки пп. 1.5 наказу ДПС України від 11.11.11 р. № 139 передбачав дислокацію підрозділів протидії незаконному обігу підакцизних товарів лише у складі обласних управлінь податкової міліції України та окремо визначених територіальних підрозділах. Однак наказом ДПС України від 24.11.11 р. № 170 внесено зміни до вищевказаного наказу, а саме, виключено п.п. 1.5, у результаті чого з метою забезпечення ефективної організації роботи підрозділів податкової міліції територіальних органів ДПС щодо протидії незаконному обігу підакцизних товарів

зазначені підрозділи залишені у структурі районних та міських відділів податкової міліції [108].

Враховуючи економіко-географічні особливості Сумської області (наявність ділянки державного кордону з Російською Федерацією довжиною 574 км.), а також наявність на території обслуговування кожного з територіальних відділів об'єктів, що потребують постійного відпрацювання підрозділами протидії незаконному обігу підакцизних товарів: автомобільних переходів, залізничних пунктів пропуску, автошляхів державного значення, спиртових заводів, нафтогазоносних родовищ, а також значні відстані між центрами розташування відділів та обласним центром, внесення зміни до наявної дислокації підрозділів протидії незаконному обігу підакцизних товарів УПМ ДПС у Сумській області визнано недоцільним. У даному випадку введення в дію норм, передбачених п. 1.5 наказу ДПС України «Про затвердження типової організаційної структури, дислокації підрозділів податкової міліції, слідчих підрозділів територіальних органів ДПС України» [122], призвело б до зниження рівня керованості, виконавської дисципліни та, в кінцевому результаті, зниження ефективності роботи відділу протидії незаконному обігу підакцизних товарів УПМ ДПС у Сумській області.

Для комплексного уявлення про діяльність, яку здійснює податкова міліція, необхідно проаналізувати її функції, що визначені для підрозділів центрального рівня. Слід зазначити, що протягом останніх років відбулася уніфікація функціонального забезпечення діяльності підрозділів усієї ДПС України, зокрема і податкової міліції.

Аналіз положень наказу ДПС України «Про функціональні повноваження підрозділів ДПС України та їх організаційну структуру» (від 29.11.2011 р.) [129] дозволяє зробити розподілення функцій:

Додаткові (допоміжні) функції

Організаційні (управлінські) функції: організація роботи структурного підрозділу відповідно до регламенту ДПС України та положення про підрозділ; організація роботи структурного підрозділу щодо виконання рішень Колегії, доручень керівництва ДПС України; складання плану роботи структурного підрозділу та контроль за виконанням; організація проведення засідань Колегії ДПС України та контроль за організацією проведення колегій регіональних ДПС; загальне діловодство; адміністративно-господарська діяльність; розгляд звернень громадян та надання відповідей на них; забезпечення роботи з органами державної влади; забезпечення співпраці з інститутами громадянського суспільства, участі громадськості у реалізації державної політики у податковій сфері тощо.

Кадрова функція (робота з добору, розстановки, професійної підготовки, перепідготовки кадрів для органів ДПС): підготовка документів для погодження із Міністром фінансів України та головами відповідних місцевих державних адміністрацій призначення керівників територіальних органів, підготовка документів для погодження із Міністром фінансів

України призначення заступників керівників територіальних органів; розгляд звернень працівників органів ДПС України, керівників підприємств, установ, організацій; організація інспекції з особового складу підрозділів податкової міліції тощо.

Інформаційна функція: надання податкових консультацій та інформаційно-довідкових послуг платникам податків з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на органи ДПС; надання публічної інформації тощо.

Правозастосовна функція: проведення роботи щодо перегляду нормативно-правових актів з питань оподаткування та діяльності органів ДПС з метою приведення у відповідність до норм чинного законодавства України; проведення роз'яснювальної роботи щодо порядку застосування законодавчих та інших нормативно-правових актів з питань оподаткування тощо.

Функція безпеки: запобігання протиправному втручання у діяльність органів ДПС представників органів виконавчої влади та правоохоронних органів; проведення підрозділами податкової міліції у взаємодії з іншими правоохоронними органами спеціальних операцій зі звільнення працівників податкової служби та членів їх сімей, захоплених у заручники, а також звільнення захоплених будівель, приміщень, цінностей, документів; супроводження товарно-матеріальних цінностей, службових документів, що належать ДПС України, або вилучених у ході розслідування кримінальних справ, їх охорона у місцях тимчасового зберігання тощо [129].

Основні (правоохоронні) функції:

Організація виявлення, перевірки і розслідування злочинів, пов'язаних з відмиванням, легалізацією, розкраданням коштів та іншими незаконними фінансовими операціями: здійснення заходів щодо запобігання та протидії розкраданню бюджетних коштів та їх легалізації (відмиванню), пошук, арешт та конфіскація доходів (коштів, майна, майнових прав та інших матеріальних цінностей), одержаних злочинним шляхом; організація оперативно-розшукових заходів щодо виявлення фактів відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом; відпрацювання суб'єктів господарювання щодо виявлення сумнівних фінансових операцій, пов'язаних із легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, із використанням накопичених масивів інформації; організація роботи підвідомчих підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, та аналіз ефективності їх роботи; внесення пропозицій щодо включення до плану-графіка перевірок платників, які проводять сумнівні фінансові операції, пов'язані з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом; співпраця із слідчими підрозділами податкової міліції, прокуратури, іншими правоохоронними органами з питань розслідування кримінальних справ, пов'язаних з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, та супроводження на міжрегіональному рівні кримінальних справ, порушених за ст. 209 КК України за матеріалами підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом; участь у слідчо-

оперативних групах з розслідування кримінальних справ щодо легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом; надання методичної та практичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції.

Організація реєстрації інформації про злочини і правопорушення, віднесені до компетенції податкової міліції: приймання інформації про злочини і правопорушення, яка надходить засобами телефонного зв'язку до штабу ГУПМ ДПС України; аналіз прийнятої інформації та її передача за територіальністю регіональним управлінням податкової міліції, черговому по Управлінню внутрішньої безпеки ДПС України або за підслідністю іншим правоохоронним органам, якщо прийнята інформація не належать до компетенції податкової міліції; інформування керівництва ДПС України щодо прийнятої резонансної інформації; здійснення контролю за дотриманням підвідомчими підрозділами податкової міліції встановленого порядку реєстрації інформації про злочини і правопорушення; надання методичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції з питань реєстрації інформації про злочини і правопорушення, віднесені до компетенції податкової міліції.

Розшук платників податків, які ухиляються від сплати податків, інших платежів, встановлення місцезнаходження платника податків: організація роботи з розшуку платників податків, які ухиляються від сплати податків, та їх посадових осіб; контроль за веденням оперативно-розшукових справ щодо розшуку платників податків, які ухиляються від сплати податків; надання практичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції з організації розшуку обвинувачених та підсудних; забезпечення взаємодії з Національним бюро Інтерполу в Україні та іншими правоохоронними органами зарубіжних країн з питань розшуку осіб, які переховуються від слідства та суду; організація та контроль за оперативно-розшуковою роботою щодо затриманих та заарештованих в ізоляторах тимчасового тримання та слідчих ізоляторах за підозрою у скоєнні злочинів та інших правопорушень, віднесених законом до компетенції податкової міліції; організація взаємодії підрозділів податкової міліції для встановлення місцезнаходження платника податків з іншими структурними підрозділами органів ДПС.

Організація провадження оперативно-розшукової діяльності: організація роботи з негласним апаратом; ведення справ оперативного обліку; організація, координація та здійснення оперативно-технічних заходів та заходів з оперативного документування; забезпечення контролю за використанням коштів за спеціальним кодом кошторису ДПС України; виконання письмових доручень слідчих, вказівок прокурора, ухвал суду про проведення оперативно-розшукових заходів; організація оперативно-розшукової діяльності та контроль за її станом у підвідомчих підрозділах податкової міліції; підготовка і внесення керівництву податкової міліції пропозицій щодо оцінки ефективності та удосконалення оперативно-розшукової роботи підвідомчих підрозділів податкової міліції; надання методичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції з питань

провадження оперативно-розшукової діяльності; організація взаємодії зі слідчими підрозділами податкової міліції, іншими правоохоронними органами при провадженні оперативно-розшукової діяльності.

Організація викриття злочинів, що вчинені посадовими особами великих платників податків та інших підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп: організація роботи та контроль за діяльністю підвідомчих підрозділів податкової міліції щодо запобігання злочинам та іншим правопорушенням серед великих платників податків та інших підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп; організація оперативно-розшукової діяльності щодо виявлення та припинення діяльності організованих злочинних угруповань, які розробляють та впроваджують злочинні схеми ухилення підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп та великих платників податків, від сплати податків, мінімізації податкових платежів до бюджету, оперативне супроводження розслідування кримінальних справ; надання методичної та практичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції у викритті та припиненні правопорушень, пов'язаних із великими платниками податків та іншими підприємствами, які входять до складу фінансово-промислових груп, внесення пропозицій про усунення причин та умов, які сприяють їх появі; збір та узагальнення інформації про проведену підвідомчими підрозділами податкової міліції роботу, розробка і впровадження заходів щодо поліпшення ефективності їх діяльності; надання методичної та практичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції з питань викриття злочинів, вчинених великими платниками податків.

Організація боротьби з незаконним обігом підакцизних та інших товарів: організація проведення оперативно-розшукових заходів щодо виявлення і припинення фактів незаконного обігу підакцизних та інших товарів; організація роботи оперативних підрозділів податкової міліції щодо виявлення і знешкодження злочинних схем обігу підакцизних та інших товарів; організація виявлення та відпрацювання товарних потоків, місць зберігання оптових партій підакцизних товарів та товарів, незаконно ввезених на територію України; організація встановлення та відпрацювання суб'єктів господарювання, які займаються незаконним виготовленням, постачанням і збутом товарів; організація здійснення заходів щодо вилучення із незаконного обігу підакцизних та інших товарів; участь у розробці пропозицій щодо основних напрямів державної політики у сфері боротьби з незаконним обігом підакцизних товарів; проведення нарад, семінарів, навчання працівників підвідомчих підрозділів податкової міліції з питань боротьби з незаконним обігом підакцизних та інших товарів.

Боротьба з фіктивним підприємництвом та конвертаційними центрами, мінімізаторами податкових зобов'язань: організація роботи оперативних підрозділів податкової міліції щодо виявлення і знешкодження злочинних схем створення або використання суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності та конвертаційних центрів; координація роботи підвідомчих

структурних підрозділів ДПС України щодо виявлення та припинення діяльності суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності, проведення заходів щодо відшкодування збитків, нанесених державі в результаті незаконних операцій таких суб'єктів господарювання та їх контрагентів; організація оперативно-розшукових заходів щодо виявлення організованих злочинних угруповань, які утворюють суб'єкти господарювання з ознаками фіктивності та здійснюють незаконну конвертацію коштів, мінімізують податкові зобов'язання; накопичення та систематизація інформації щодо існуючих суб'єктів господарювання, що користуються послугами підприємств з ознаками фіктивності; збір, аналіз та оцінка інформації щодо виявлених суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності шляхом відпрацювання масиву даних автоматизованої інформаційної системи реєстру платників податків; організація відпрацювання та притягнення до відповідальності організаторів та учасників схем ухилення від сплати податків, незаконного відшкодування ПДВ з бюджету та незаконної конвертації коштів, в яких використовуються суб'єкти господарювання з ознаками фіктивності; надання методичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції з питань організації боротьби з фіктивним підприємництвом, конвертаційними центрами, мінімізаторами податкових зобов'язань.

Протидія незаконному відшкодуванню ПДВ: організація заходів щодо виявлення і припинення фактів незаконного відшкодування ПДВ, штучного формування податкового кредиту, мінімізації податкових зобов'язань тощо; організація оперативно-розшукових заходів щодо виявлення організованих злочинних угруповань, які проводять незаконне відшкодування ПДВ; накопичення та опрацювання інформації про платників, які заявляють про відшкодування ПДВ, використовуючи схеми ухилення від оподаткування; виявлення та опрацювання схем ухилення від оподаткування, у яких задіяні фіктивні підприємства; організація взаємодії підвідомчих підрозділів податкової міліції з іншими контролюючими та правоохоронними органами при здійсненні контролю за надходженням і відшкодуванням ПДВ при здійсненні платниками податку експортно-імпорتنих операцій; координація дій підвідомчих підрозділів органів ДПС щодо відпрацювання інформації про декларування суб'єктами господарювання експортних операцій, які підпадають під критерії ризику; формування інформаційного масиву про товари, які використовуються в схемах незаконного формування від'ємного значення ПДВ, та суб'єктів господарювання - учасників схем; опрацювання реєстрів платників ПДВ про відшкодування ПДВ.

Організація оперативних заходів із погашення податкового боргу: організація викриття злочинів, пов'язаних з податковим боргом підприємств - боржників, виявлення фактів фіктивного банкрутства; організація взаємодії із слідчими підрозділами щодо забезпечення відшкодування збитків у кримінальних справах стосовно посадових осіб підприємств-боржників, виявлення додаткових рахунків, прихованого майна, коштів тощо; організація виявлення схем ухилення від оподаткування підприємств-

боржників, усунення причин і умов, що сприяють їх появі, підготовка пропозицій щодо змін і доповнень до чинного законодавства; організація роботи зі встановлення місцезнаходження суб'єктів господарювання, які мають податковий борг, ухиляються від його сплати і місце перебування яких невідоме; організація оперативного супроводження адміністративного арешту майна, застосованого за ініціативою підрозділів податкової міліції; організація взаємодії з правоохоронними та контролюючими органами, органами місцевої влади та державної виконавчої служби з питань скорочення податкового боргу, виявлення порушень чинного законодавства, скоєних службовими особами суб'єктів господарювання-боржників; контроль за своєчасністю і якістю проведення підвідомчими підрозділами податкової міліції відпрацювання суб'єктів господарювання, які мають значний податковий борг.

Організація, координація та здійснення контролю за оперативно-службовою діяльністю підрозділів оперативного документування податкової міліції (зміст цієї функції визначається окремими наказами ДПС України і має таємний характер, отже, не може бути розкритий у межах цього дослідження).

Організація, координація та здійснення оперативно-технічних заходів (зміст цієї функції визначається окремими наказами ДПС України і має таємний характер, а відповідно, не може бути розкритий у межах цього дослідження).

Оперативний аналіз: прогнозування криміногенної ситуації у сфері оподаткування та визначення основних напрямів діяльності податкової міліції; виявлення причин і умов, що привели до вчинення злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування; збір, узагальнення, аналіз інформації про тенденції злочинності у сфері оподаткування, фактори її розповсюдження.

Запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх виявлення, розкриття та припинення: розробка заходів щодо запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції; виявлення причин і умов, що призвели до вчинення злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вжиття заходів щодо їх усунення; збір, аналіз та узагальнення інформації щодо порушень податкового законодавства, прогнозування розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням; організація та здійснення профілактики правопорушень; здійснення в установленому порядку перевірки інформації про злочини та правопорушення і прийняття щодо неї передбачених законом рішень; застосування форм і методів оперативно-розшукової діяльності, здійснення провадження за протокольною формою досудової підготовки матеріалів, а також проведення дізнання в межах компетенції; надання методичної допомоги підвідомчим підрозділам податкової міліції щодо запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції; організація взаємодії

зі слідчими підрозділами податкової міліції, іншими правоохоронними органами з питань боротьби зі злочинами у сфері оподаткування.

Організація виявлення, аналізу та перевірки на предмет відповідності законодавству фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму: участь у реалізації та вдосконаленні комплексної системи запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, і фінансуванню тероризму; виявлення фактів одержання доходів, злочинним шляхом та їх легалізації (відмивання); здійснення заходів щодо запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом; проведення аналізу ефективності роботи підвідомчих підрозділів боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом; здійснення моніторингу чинного законодавства України з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом; користування в установленому порядку інформаційними ресурсами баз даних органів ДПС; участь у формуванні інформаційних масивів ДПС України та їх використання при організації відпрацювання сумнівних фінансових операцій; організація відпрацювання підвідомчими підрозділами напрацьованих аналітичних матеріалів; участь у вдосконаленні Єдиної інформаційної системи у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, і фінансуванню тероризму; організація проведення фінансових розслідувань діяльності СГД, щодо яких є мотивовані підозри в проведенні ними сумнівних фінансових операцій.

Здійснення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх здійсненням в апараті ДПС України, органах ДПС, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління: здійснення оперативно-розшукової діяльності з питань запобігання, виявлення та припинення злочинів у сфері службової діяльності, що готуються або вчинені працівниками органів ДПС, а також у ході розслідування кримінальних справ, порушених іншими правоохоронними органами за матеріалами Управління внутрішньої безпеки ДПС України; здійснення адміністративного провадження у справах про корупційні правопорушення; складання протоколів про вчинення корупційних правопорушень; винесення офіційних застережень працівникам ДПС України та їх керівникам у разі виявлення ознак корупційних правопорушень або злочинів; вжиття заходів для мінімізації збитків, пов'язаних із вчиненням працівниками органів ДПС злочинів у сфері службової діяльності, корупційних правопорушень, у тому числі ініціювання перевірок з питань дотримання податкового законодавства суб'єктами господарювання, щодо яких є відомості про сприяння їхній діяльності з боку працівників податкової служби, та здійснення контролю за їх проведенням; організація та проведення профілактичної роботи серед працівників органів ДПС з метою попередження вчинення ними злочинів у сфері службової діяльності, корупційних правопорушень, а також порушень вимог чинного

законодавства та актів ДПС України; організація та здійснення спеціальної перевірки щодо осіб, які претендують на заняття посад в органах податкової служби; накопичення та систематизація інформації, що отримується у ході здійснення оперативно-службової діяльності, ведення відповідного обліку і картотек; збір, систематизація та аналіз інформації про факти правопорушень і дій з ознаками злочинів серед працівників органів ДПС, виявлення причин та умов, що сприяють їх вчиненню; проведення інформаційно-аналітичної роботи, аналіз результатів діяльності та узагальнення практики роботи Управління внутрішньої безпеки, розробка і внесення керівництву ДПС України пропозицій щодо її удосконалення, підготовка практичних рекомендацій регіональним підрозділам внутрішньої безпеки; розгляд та перевірка звернень платників податків та інших осіб щодо протиправних діянь працівників органів ДПС, зокрема, які містять ознаки корупційних правопорушень та можливі ознаки злочинів у сфері службової діяльності, виявлення та аналіз причин, що призвели до скарг, підготовка пропозицій щодо притягнення до відповідальності працівників, дії чи бездіяльність яких призвели до надходження обґрунтованих скарг.

Контроль та організація проведення досудового слідства: зональний і лінійний контроль за веденням досудового слідства підвідомчими слідчими підрозділами податкової міліції; організація і проведення перевірок слідчих підрозділів податкової міліції регіональних ДПС; розгляд обґрунтованості клопотань слідчих підрозділів податкової міліції регіональних ДПС про продовження по кримінальних справах строків слідства та утримання обвинувачених під вартою понад 6 місяців; підготовка матеріалів для внесення на розгляд Генерального прокурора України та його заступників клопотань щодо продовження строків слідства по кримінальних справах та утримання обвинувачених під вартою понад 6 місяців; контроль за своєчасністю дій слідчих щодо розкриття і запобігання злочинам; підготовка і направлення підвідомчим слідчим підрозділам податкової міліції обов'язкових для виконання вказівок щодо конкретних кримінальних справ; контроль за використанням слідчими криміналістичної техніки; взаємодія з науково-дослідними установами щодо розробки методик розслідування злочинів, підслідних слідчим податкової міліції; контроль за дотриманням законності під час порушення кримінальних справ і проведення дізнання по них, а також провадження за протокольною формою досудової підготовки матеріалів; контроль за розслідуванням складних кримінальних справ, які набули широкого громадського резонансу; проведення нарад, науково-практичних конференцій, семінарів та інших заходів щодо підвищення кваліфікації слідчих податкової міліції; проведення перевірок, службових розслідувань за фактами порушень особами начальницького складу слідчих підрозділів податкової міліції норм кримінально-процесуального законодавства, підготовка висновків та пропозицій; координація проведення експертних досліджень у кримінальних справах, досудове слідство у яких здійснюється слідчими податкової міліції; організація, координація та контроль за діяльністю підвідомчих слідчих

підрозділів податкової міліції щодо екстрадиції в Україну осіб, які розшукуються для притягнення до кримінальної відповідальності та взаємодія з цього питання з іншими правоохоронними органами тощо.

Здійснення досудового слідства в особливо важливих кримінальних справах: ведення наглядних справ із резонансних та складних кримінальних справ; координація слідчої роботи щодо кримінальних справ, які мають міжрегіональний характер; надання практичної допомоги у розслідуванні кримінальних справ, що мають міжрегіональний характер; організація взаємодії слідчих податкової міліції у ході розслідування кримінальних справ, що мають міжрегіональний характер, з оперативними підрозділами податкової міліції; взаємодія з прокуратурою, судом, іншими правоохоронними органами з питань розслідування та розкриття резонансних злочинів, віднесених законом до компетенції податкової міліції; здійснення досудового слідства в особливо важливих кримінальних справах про підслідні злочини та злочини, розслідування яких доручено прокурором у порядку, передбаченому кримінально-процесуальним законодавством; створення слідчо-оперативних груп при розслідуванні особливо важливих кримінальних справ; встановлення причин і умов, що призводять до вчинення резонансних злочинів, підслідних слідчим податкової міліції, та направлення до відповідного державного органу, громадської організації або посадової особи подання про вжиття заходів для їх усунення; методично-криміналістичне забезпечення провадження у особливо важливих кримінальних справах; здійснення контролю за своєчасністю дій слідчих щодо розкриття і запобігання резонансним злочинам; вжиття заходів для всебічного і об'єктивного провадження досудового слідства у особливо важливих кримінальних справах; перевірка особливо важливих кримінальних справ; надання вказівок слідчим про провадження досудового слідства, притягнення як обвинуваченого, кваліфікацію злочину та обсяг обвинувачення, направлення справи, провадження окремих слідчих дій при розслідуванні особливо важливих кримінальних справ; передача справи від одного слідчого іншому, доручення розслідування справи кільком слідчим при розслідуванні особливо важливих кримінальних справ; координація призначення і проведення документальних позапланових перевірок платників податків, що проводяться на виконання постанов слідчих податкової міліції, винесених ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні тощо.

Організація діяльності слідчих підрозділів, аналітичної і методичної роботи та збору статистичних даних: збір та накопичення аналітичної і методичної інформації; вивчення, аналіз і узагальнення інформації щодо провадження досудового слідства; вивчення слідчої практики; формування прогнозних показників щодо розслідування кримінальних справ; підготовка довідок, доповідей, проектів рішень і наказів, аналітичних матеріалів; отримання, аналіз і узагальнення інформації та звітів підвідомчих слідчих підрозділів податкової міліції; ведення обліку та звітності, передбачених

нормативно-правовими актами; складання і передача звітів до Генеральної прокуратури України; взаємодія з відповідними структурними підрозділами ДПС України; підготовка і надання звітів, інформаційних та аналітичних матеріалів на вимогу керівництва податкової міліції та ДПС України; підготовка і направлення підвідомчим слідчим підрозділам податкової міліції розпоряджень, вказівок, методичних рекомендацій щодо вдосконалення слідчої роботи; підготовка пропозицій щодо удосконалення чинного законодавства та нормативної бази з питань діяльності слідчих підрозділів податкової міліції. Проведення експертизи законодавчих та нормативних актів з питань кримінально-процесуальної діяльності і кримінальної відповідальності за вчинення злочинів, підслідних слідчим податкової міліції та інших законодавчих чи нормативних актів за дорученням керівництва ДПС України; вивчення, узагальнення та розповсюдження провідного досвіду і наукових методів розслідування злочинів, підслідних податковій міліції тощо.

2.19. Забезпечення взаємодії із правоохоронними органами України та інших країн: взаємодія з органами внутрішніх справ, прокуратури, суду та іншими правоохоронними органами з питань розкриття злочинів і розслідування кримінальних справ; підготовка та передача звернень (клопотань) про правову допомогу у кримінальних справах до правоохоронних органів інших держав; організація виконання прохань правоохоронних органів інших країн про надання правової допомоги на території України; узгодження кандидатур слідчих податкової міліції та розпорядчих документів щодо створення спільних слідчо-оперативних груп за участі працівників інших правоохоронних органів; забезпечення взаємодії з податковими та правоохоронними органами інших держав, офіцерами зв'язку при дипломатичних представництвах, міжнародними правоохоронними організаціями та місіями, зокрема Інтерполом, Координаційною радою керівників органів податкових (фінансових) розслідувань держав-учасниць СНД, Місією Європейського Союзу з прикордонної допомоги Молдові та Україні та ін.; узагальнення досвіду роботи правоохоронних служб у складі фіскальних органів іноземних держав, міжнародних правоохоронних організацій, підготовка та внесення на розгляд керівництва ДПС України відповідних пропозицій щодо поліпшення роботи підрозділів податкової міліції та застосування перспективних методів її організації; надання допомоги працівникам підрозділів податкової міліції під час їх перебування у закордонних відрядженнях щодо встановлення контактів з правоохоронними службами іноземних держав та забезпечення обміну інформацією за запитами податкової міліції ДПС України; встановлення прямих контактів з правоохоронними органами іноземних держав, у т.ч. за допомогою посольств України, необхідних для належного співробітництва компетентних служб іноземних держав у рамках чинних договорів з оподаткування, протидії злочинності та перспективних напрямів співпраці; опрацювання запитів підрозділів податкової міліції щодо надання

інформації податковими та правоохоронними органами іноземних держав, запитів (у межах компетенції) податкових та правоохоронних органів іноземних держав, опрацювання та підготовка відповідей на такі запити; забезпечення інших форм допомоги, передбачених міжнародними договорами [129].

Таким чином, податкова міліція в Україні є спеціальною службою, невід'ємною частиною державного управління, наділеною правоохоронними функціями. Як суб'єкт державного управління, податкова міліція у рамках своєї компетенції реалізує властивими їй методами завдання забезпечення податкової дисципліни країни, а також розслідування податкових та інших злочинів і правопорушень. Податкова міліція, поряд з іншими підрозділами «блоку економічної безпеки» (підрозділами Державної служби України з питань боротьби з економічною злочинністю МВС України, Державної митної служби України, Служби безпеки України тощо) є частиною сил, що забезпечують засади законності та правопорядок в економічній сфері держави.

Нині, на наш погляд, пріоритетним напрямом організаційно-штатної політики органів податкової міліції є зміцнення підрозділів, які безпосередньо здійснюють діяльність з виявлення, документування та розслідування податкових та інших злочинів і правопорушень, а також виконують інші основні завдання, віднесені чинним законодавством до компетенції органів податкової міліції.

Проведений аналіз системи управління в органах податкової міліції дозволив зробити ряд висновків і внести практичні пропозиції, спрямовані на підвищення її ефективності.

Основні напрями їх діяльності охоплюють не лише питання боротьби з правопорушеннями у сфері податкових правовідносин, а й пов'язані із здійсненням ряду функцій щодо виявлення, попередження та припинення порушень валютного і фінансового законодавства, а також щодо дотримання вимог ряду інших законодавчих та нормативно-правових актів, що регулюють відносини в різних галузях підприємницької діяльності.

Разом з тим, аналіз ситуації, що склалася в сфері економіки і податковій сфері, свідчить, що в нині податкові злочини і правопорушення за своїми соціальними та економічними наслідками, за їх взаємозв'язку з іншими економічними злочинами являють собою реальну загрозу економічній безпеці держави. Досвід роботи податкової міліції доводить, що без належної взаємодії як правоохоронних органів, так і органів законодавчої і виконавчої влади проблеми забезпечення економічної безпеки не вирішити. Зусилля правоохоронних органів вимагають також законодавчої та фінансової підтримки та термінової розробки і затвердження довгострокової цільової програми забезпечення економічної безпеки. Також стає очевидним, що в сучасних умовах підлягає доопрацюванню і вдосконаленню нормативна правова база, яка регламентує організацію діяльності податкової міліції.

Таким чином, аналіз функціонального забезпечення діяльності податкової міліції дозволяє зробити висновок про те, що її призначення має як загальнодержавний рівень – це фактично силова структура, здатна діяти зважено і різносторонньо з використанням як силової, припиняючої, так і позитивної, що соціально-перетворюючої діяльності, вираженої в її функціях соціальної пропаганди, виховання податкової культури, інформування населення. У даному контексті, податкова міліція є структурою, що позитивно впливає на образ справедливої та правової держави в цілому.

2.3. Організація взаємодії податкової міліції з державними органами та недержавними організаціями

Сьогодні в Україні спостерігається сплеск економічної активності. Малий і середній бізнес, всупереч побоюванням експертів, зростає і розвивається. На думку експертів, Податковий кодекс України повинен надати малому й середньому бізнесу можливість легалізуватися та вийти з «тіні». У таких умовах метою діяльності податківців є сприяння детінізації бізнесу, забезпечуючи зниження податкового тиску та створюючи сприятливі умови для зростання економіки. На практиці це означає, що головним критерієм відбору підприємств до перевірок є наявність у фінансово-господарській діяльності ризиків несплати належних платежів до бюджету [200].

За офіційними даними за 2011 рік, підрозділами податкової міліції шляхом взаємодії з іншими підрозділами податкової служби забезпечено надходження до бюджету коштів на суму понад 4,3 млрд гривень. Внаслідок вжитих заходів податковою міліцією у сфері оподаткування викрито 4,4 тис. злочинів, з яких 3,7 тис. – тяжкі. Викрито 2,1 тис. злочинів за ухилення від сплати податків, з яких 1,9 тис. (або 94 %) – в особливо великих розмірах. Також підрозділами податкової міліції припинено незаконну діяльність 119 «конвертаційних центрів», які надавали послуги із незаконної конвертації безготівкових коштів у готівкові. У ході проведення заходів із протидії незаконному ввезенню товарів на територію України та їх подальшому обігу на внутрішньому ринку вилучено товарів, незаконно переміщених через державний кордон України, на загальну суму 0,3 млрд грн., виявлено 40 злочинів, з них 8 – за фактами контрабанди (ст. 201 КК України). Вживалися заходи щодо боротьби із відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом. За результатами роботи у цьому напрямі у 2011 році виявлено 280 злочинів, відповідальність за які передбачена ст. 209 КК України, за результатами порушено 136 кримінальних справ (за ч. 2 та ч. 3 ст. 209 КК України). Загальна сума виявленого легалізованого доходу склала 1,2 млрд. гривень. У провадженні слідчих податкової міліції протягом 2011 року перебувало 3,3 тис. кримінальних справ, у тому числі

2,4 тис. справ про тяжкі злочини. Закінчено провадження у 1,4 тис. кримінальних справах, у т.ч. 0,9 тис. – справи про тяжкі злочини. До суду з обвинувальним висновком направлено 1,1 тис. кримінальних справ, з них 14 кримінальних справ про злочини, вчинені організованими групами. За закінченими кримінальними справами сума збитків становить понад 1,9 млрд гривень. Накладено арештів на кошти та майно в розмірі 1,4 млрд грн., що складає 73 % суми встановлених збитків та на 44,0 % більше, ніж у 2010 році. Сума відшкодованих збитків у закінчених кримінальних справах становить 0,5 млрд. грн., що у два рази більше, ніж у 2010 році [39].

В.Т. Білоус справедливо зазначає, що існуюча система правоохоронних органів, які ведуть боротьбу з економічною злочинністю, ще не відповідає як суспільно-політичним, так і соціально-економічним реаліям. Взаємодія між ними майже відсутня. Припинилося функціонування багаторівневих структур вертикальних і горизонтальних зв'язків. Негативної трансформації зазнали контрольно-координаційні структури, які аналізували криміногенну обстановку в економіці та розробляли стратегію протидії злочинності. Все це доцільно компенсувати новими підходами в управлінні, розробкою необхідної нормативно-правової бази [15, с. 377–378].

Вирішення завдань, які ставляться перед підрозділами податкової міліції, повинно відбуватися в тісній співпраці з державними інституціями та, у необхідних випадках, із залученням інститутів громадянського суспільства.

Останнє набуває особливого значення через формування в Україні повноцінного правового середовища, можливості громадськості впливати на державні процеси, пошук консенсусу у взаєминах з державними (владними) органами. Прийняття ПК України супроводжувалось акціями «податкового майдану», наслідком яких став діалог між державними (владними) органами, громадськістю та певними поступками у питаннях формування податкових правил та норм. Попередження та припинення податкових правопорушень – це складна діяльність, яка потребує значної концентрації зусиль, сил та засобів. Саме ця обставина вимагає налагодження тісних зв'язків з державними та неурядовими інституціями.

Необхідно зазначити, що взаємодія є фактично необхідною умовою ефективного функціонування будь якого органу. Якщо говорити про органи податкової міліції, то суб'єктний склад органів, установ та організацій, з якими налагоджується спільна діяльність, досить різноманітний. Якщо говорити про державні інституції, то це:

Правоохоронні органи (органи внутрішніх справ, органи прокуратури, органи міжнародного правопорядку (наприклад, Інтерпол), Служба безпеки України, Державна митна служба України, органи та установи Державної пенітенціарної служби України та деякі інші).

Інші державні органи, установи та організації (Державна служба фінансового моніторингу України, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування, Міністерство інфраструктури України та його місцеві управління, Пенсійний фонд України та його місцеві управління,

органи соціального захисту, державні засоби масової інформації та деякі інші).

Недержавні організації (недержавні засоби масової інформації, благодійні організації, громадські організації тощо).

Необхідно пам'ятати про те, що взаємодія налагоджується в самій системі ДПС України: між підрозділами податкової міліції та іншими структурними підрозділами; між різними функціональними підрозділами податкової міліції.

З цього приводу слід сказати, що питання правового забезпечення «внутрішньої» взаємодії урегульовано недостатньо. Різні аспекти такої взаємодії передбачені відомчими нормативно-правовими актами.

Приведемо приклад з практики організації «внутрішньої» взаємодії.

У ПК України повною мірою впорядковано діяльність податкової служби загалом і податкової міліції зокрема. Визначено її можливості й завдання, обставини, за яких підрозділи податкової міліції мають право брати безпосередню участь у перевірках платників податків. Їх усього дві: або порушено кримінальну справу, або у провадженні перебуває справа оперативного обліку.

Практика діяльності підрозділів податкової міліції засвідчує те, що передбачається охопити плановими перевірками тільки підприємства з високими показниками ризиків несплати податків. При відборі суб'єктів господарювання до перевірок зроблено акцент на відпрацюванні фінансово-промислових груп, ризикових підприємств-монополістів, частка прибутку яких у високорентабельних галузях економіки є доволі вагомою, та суб'єктів господарювання, які проводили операції з сумнівними контрагентами [21, с. 11].

Перевіркам у ПК України приділено окрему главу, в якій вказано, який саме орган має право проводити перевірки, види перевірок, порядок проведення та строки їх проведення.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених ПК України податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства щодо укладання трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконання вимог іншого законодавства, контроль за дотримання якого покладено на органи податкової служби, а також отриманих в установленому законодавством порядку органом державної податкової служби документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків [102]. Останні методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації

та проведенні перевірок платників податків, якими користуються і нині, розроблено ще у 2008 році [117].

Згідно з чинними методичними рекомендаціями на податкову міліцію покладено одне з головних завдань щодо збору, надання та перевірки інформації, яка може свідчити про ухилення від сплати податків або ймовірне заниження платником податків податкових зобов'язань та наявність податкового боргу у платника податків під час проведення планових та позапланових перевірок.

Згідно з вищевказаними методичними рекомендаціями відділ податкового контролю ДПС повинен за 10 календарних днів до початку проведення планової виїзної перевірки інформувати про її проведення підрозділ податкової міліції. У свою чергу, податкова міліція в трьохденний термін направляє вказаному відділу всю наявну інформацію, яка свідчить про можливі порушення платником податкового та валютного законодавства, а також повідомляє про участь співробітників у супроводженні даної перевірки.

Практика свідчить, що за такий короткий час співробітник податкової міліції не в змозі надати до відділу податкового контролю достатньо якісну інформацію про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, якщо перевірка не пов'язана з веденням оперативно-розшукової справи або розслідуванням кримінальних справ. Оскільки зібрані податковою міліцією матеріали повинні містити у собі підтвердження відсутності проведення операцій з транспортування, постачання товарно-матеріальних цінностей, виконання робіт, відібрані пояснення у посадових осіб про відсутність виконання робіт, про відсутність зберігання товарно-матеріальних цінностей, про відсутність відношення до реєстрації та фінансово-господарської діяльності посадових осіб підприємств, інформацію інших міністерств і відомств (пенсійного фонду, архітектурно-будівельної інспекції, інспекції з охорони праці, ДАІ), яку ревизор у подальшому може використати під час проведення перевірки.

Так, для руйнування різноманітних схем, які використовують суб'єкти підприємництва у своїй діяльності, співробітнику податкової міліції потрібно провести цілий ряд заходів, спрямованих на збір доказової бази про порушення ним податкового, валютного та іншого законодавства, на що потрібен більш тривалий час.

Насамперед, потрібно здійснити повний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства, визначитися з сумнівними контрагентами та здійснити заходи по їх відпрацюванню.

Дуже часто для мінімізації податкових зобов'язань підприємства у своїй діяльності користуються послугами сумнівних контрагентів, які розміщені в інших регіонах України. У результаті чого для їх відпрацювання потрібно здійснити виїзд у службове відрядження та провести ряд першочергових заходів з відпрацювання контрагентів.

На практиці працівники податкової міліції Сумської області під час підготовки до супроводження перевірки виконують наступні першочергові

заходи: з податкових інспекціях, в яких перебувають на обліку контрагенти, отримують копії актів перевірок та актів місцезнаходження підприємства, копії декларацій з податку на додану вартість та декларацій з податку на прибуток, копію форми 1 - ДФ по підприємству (в результаті ми будемо чітко знати чи є на підприємстві працівники); при отриманні форми 1-ДФ по підприємству аналізують та відпрацьовують інформацію щодо всіх працівників, які працювали та були звільнені в період що перевірявся (відібрання пояснень з приводу виконання певних робіт, постачання товарно-матеріальних цінностей та інше); встановлюють у відділах податкової міліції, де зареєстрований контрагент, чи не порушені (порушувались) по контрагенту кримінальні справи, отримують від слідчого копію постанови про порушення кримінальної справи, протоколи допиту, вилучені при обшуках, виїмках первинні документи, акти експертиз з метою врахування їх при складанні акта перевірки; встановлюють місцезнаходження та відбирають пояснення у службових осіб та працівників підприємства з питань реєстрації, фінансово-господарської діяльності та керівництва підприємством; у керівників підприємства витребують копії документів (угоди, податкові накладні, товарні накладні, прибуткові касові ордери, акти приймання-передачі робіт (послуг), додаткові угоди тощо), які б підтверджували реальність проведених фінансово-господарських операцій з підприємством, що перевіряється, та інші.

Лише при виконанні всіх перерахованих заходів можна зробити об'єктивний висновок про реальність чи фіктивність проведених фінансово-господарських операцій підприємства, що перевіряється, з сумнівним контрагентом. А в подальшому, за результатами зібраних матеріалів, здійснити донарахування та стягнення не отриманих державою сум податків.

У разі, коли при організації виїзної планової чи позапланової перевірки встановлено відсутність платника податків (посадових осіб платника податків) за місцезнаходженням або його переховування, не пізніше наступного дня підрозділ податкового контролю передає запит на встановлення місцезнаходження платника податків підрозділу податкової міліції органу ДПС, на обліку в якому перебуває платник податків. У разі встановлення місцезнаходження платника податків працівник податкової міліції вручає письмове запрошення про явку до органу ДПС для ознайомлення з підставами проведення перевірки та датою початку її проведення. При невстановленні підрозділом податкової міліції протягом 10 календарних днів місцезнаходження платника податків та його посадових осіб, працівники податкової міліції продовжують здійснювати заходи до моменту залучення такого платника до проведення перевірки, про що повідомляють підрозділ органу ДПС, що надавав запит.

Як свідчить практика, у 2009–2011 роках даним питанням займався оперативний працівник податкової міліції, закріплений за супроводженням перевірки. Але у зв'язку зі скороченням штатів та нехваткою кваліфікованих працівників дане питання залишається без уваги. В результаті цього заходи,

спрямовані на розшук керівників підприємств, фактично не здійснюються, що призводить до унеможливлення проведення перевірки того чи іншого суб'єкта господарської діяльності.

Вирішення зазначених проблем полягає в тому, що необхідно розробити нові методичні рекомендації щодо взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок платників податків, в яких передбачити наступне. Працівникам податкової міліції потрібно завчасно повідомляти про проведення планової документальної перевірки, а саме, з моменту затвердження плану-графіка перевірок на наступний квартал. Для того, щоб ще на стадії підготовки до проведення перевірки оперативний працівник проводив основний збір та аналіз інформації щодо проведення взаєморозрахунків з контрагентами, склав схеми руху товарно-грошових потоків, зокрема, з використанням автоматизованої системи зівставлення податкового кредиту.

Також однією із основних проблем взаємодії працівників податкової міліції з підрозділом податкового контролю є недостатня кількість кваліфікованих кадрів з боку податкової міліції, оскільки на сьогодні за одним оперативним працівником закріплено від двох до трьох планових перевірок, що робить практично неможливим якісний та своєчасний збір інформації по суб'єктах, які є предметом уваги такої кількості перевірок.

При проведенні перевірки, яка здійснюється в рамках ведення оперативно-розшукової справи, доцільно створити групу, до якої б увійшли ревізори, оперативний співробітник та слідчий. Це надасть можливість якісніше провести перевірку, донарахувати кошти, які не надійшли до бюджету, та забезпечити відшкодування завданої шкоди.

Проаналізувавши всі проблеми, які існують на сьогодні при взаємодії підрозділів податкової міліції з податковим контролем ДПС, ми даємо визначення поняттю «внутрішньої» взаємодії. Це спільна діяльність підрозділів податкової міліції та інших підрозділів ДПС, змістом якої є вироблення, узгодження і реалізація спільних заходів у межах компетенції учасників, спрямованих на боротьбу із податковими правопорушеннями з метою зміцнення законності в державі.

Враховуючи вищевикладене, можна стверджувати, що чим тіснішою буде взаємодія підрозділів податкової міліції з усіма відділами ДПС під час проведення планових та позапланових перевірок суб'єктів господарської діяльності, тим вищою буде ефективність перевірочних заходів, що приведе до значного наповнення державного бюджету нашої країни.

Окремі питання «внутрішньої» взаємодії також урегульовані:

Порядком взаємодії між структурними підрозділами органів державної податкової служби з питань реєстрації та обліку платників податків (Наказ ДПА України від 28 лютого 2007 р. № 110) [120], який розроблений з метою налагодження дієвої взаємодії між структурними підрозділами органів державної податкової служби при організації реєстрації та обліку платників податків та практичної реалізації Порядку обліку платників податків, зборів (обов'язкових платежів).

Положенням про організацію взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби для встановлення місцезнаходження платника податків (Наказ від 17 травня 2010 року № 336) [118]. Це Положення визначає порядок взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби під час встановлення місцезнаходження платників податків.

Інструкцією про взаємодію структурних підрозділів органів ДПС при документуванні злочинних дій, реалізації оперативних матеріалів, проведенні дослідчих перевірок та розслідуванні кримінальних справ (Наказ від 08 грудня 2009 р. № 691) [114]. Ця інструкція регламентує порядок взаємодії підрозділів ОДПС, що здійснюють контрольно-перевірочну роботу, оперативних та слідчих підрозділів при виявленні, розкритті та проведенні досудового слідства щодо злочинів у сфері оподаткування.

Примірним порядком взаємодії органів державної податкової служби при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів (Наказ від 18 квітня 2008 р. № 266) [124]. Цей Порядок запроваджується в органах державної податкової служби з метою удосконалення адміністрування податку на додану вартість, руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, ліквідації віртуального податкового кредиту з податку на додану вартість, повноти декларування податкових зобов'язань та забезпечення своєчасності відшкодування податку на додану вартість в умовах запровадження системи подання платниками податку на додану вартість розшифровок податкового кредиту та податкових зобов'язань у розрізі контрагентів.

Із зазначеного видно, що окремі напрями організації взаємодії зосереджені в різних нормативних правових актах, що зменшує їх ефективність через утворення масиву інформації, яка концентрується в різних документах. Тому, на наш погляд, питання «внутрішньої» взаємодії потребує систематизації в єдиному документі.

На наш погляд, необхідно розробити та впровадити в діяльність єдиний уніфікований Порядок взаємодії підрозділів Державної податкової служби України, який би зосередив форми та алгоритми спільної діяльності різних структурних підрозділів органів ДПС України за різними напрямками діяльності податкової служби. Такий підхід дозволить виключити повторення та дублювання різних напрямів та форм взаємодії.

Крім того, потребують спеціального нормативного регулювання питання спільної діяльності податкової міліції та інших підрозділів Державної податкової служби України. Для цього необхідно розробити та впровадити Положення про організацію взаємодії підрозділів Державної податкової служби України та підрозділів податкової міліції, а також додатки до цього нормативно-правового акта, які визначають порядок проведення податковими органами і органами податкової міліції заходів з контролю за дотриманням податкового законодавства. Даний документ

повинен передбачати імперативну вказівку на те, що керівники податкової міліції та ДПС України зобов'язані постійно координувати дії відповідних служб і підрозділів зі своєчасного виявлення і припинення порушень податкового законодавства, а також вирішення інших питань, що становлять спільний інтерес. З цією метою повинні створюватися робочі групи, проводитися регулярні зустрічі представників зацікавлених підрозділів для узгодження дій, а найбільш важливі проблеми виноситися на розгляд спільних засідань колегій.

Під час спільної діяльності керівники обох служб повинні обмінюватися інформацією з питань, що стосуються форм і методів ухилення платників податків від оподаткування, фактів корупції та інших правопорушень, а також аналітичною інформацією за результатами перевірок і методичними рекомендаціями із загальними проблемами діяльності. У разі потреби повинні проводитися спільні службові розслідування за фактами надзвичайних подій, конфліктних і екстремальних ситуацій у сфері оподаткування.

Великі можливості закладені у взаємодії інформаційних комп'ютерних систем податкової міліції та податкової служби. На сьогодні проведений ряд експериментів і теоретичних опрацювань, що дозволили, зокрема, підтвердити можливість автоматизованого виявлення ознак ухилення від сплати податків. З іншого боку, накопичення інформації в комп'ютерних системах податкових служб розширює можливості її конспірованого отримання і специфічної обробки, наприклад, службами власної безпеки. Водночас, комп'ютеризація податкових інспекцій ставить перед підрозділами податкової міліції ряд нових проблем, пов'язаних із необхідністю забезпечення безпеки цих комп'ютерних систем. Як відомо, впровадження комп'ютерних технологій супроводжується появою додаткових можливостей втрати інформації, а також ряду способів умисного або ненавмисного її викривлення.

Найбільший практичний ефект від взаємодії інформаційних систем досягається, як правило, за рахунок централізованої обробки за спеціальними алгоритмами в комп'ютерних системах податкової міліції інформації податкових інспекцій.

Поширеними проблемами у взаємодії з органами ДПС України є протидія з боку деяких керівників територіальних підрозділів ДПС України щодо організації проведення спільних перевірок, відмова надавати співробітникам податкової міліції інформацію з банків цих автоматизованих інформаційних систем підрозділів державних податкових інспекцій, необхідну для виконання покладених на підрозділи податкової міліції завдань.

Тому, на наш погляд, доцільно застосувати практику адміністративного договору у питаннях визначення форм та напрямів взаємодії і формування робочих зв'язків між підрозділами податкової міліції та іншими функціональними підрозділами ДПС України. Про пропонуємо, зокрема, на центральному рівні укласти Договір про основні напрямки та форми

взаємодії та координації підрозділів податкової міліції та інших функціональних підрозділів ДПС України.

Серед основних напрямів взаємодії і координації діяльності необхідно передбачити наступні: проведення спільних заходів із виявлення і припинення порушень податкового законодавства з боку платників податків – юридичних та фізичних осіб; забезпечення безпеки діяльності податкових органів, захист їх працівників від протиправних посягань під час виконання службових обов'язків; проведення спільних заходів по боротьбі з корупцією в податкових органах і органах податкової міліції; організація порядку передачі податковими органами підрозділам податкової міліції матеріалів про порушення податкового законодавства, що містять ознаки податкових злочинів; розробка пропозицій щодо вдосконалення діючого податкового, цивільного, кримінального, адміністративного та іншого законодавства України; проведення спільних заходів з профілактики порушень податкового законодавства, формування у платників податків податкової культури; проведення спільних заходів з виявлення і припинення порушень законодавства щодо застосування касових апаратів при здійсненні грошових розрахунків з населенням; проведення спільних заходів з виявлення і припинення порушень валютного законодавства; проведення спільних заходів з контролю в області виробництва і обігу етилового спирту і алкогольної продукції та ін.; проведення спільних заходів з контролю в інших напрямках, віднесених до компетенції податкових органів.

Серед основних форм взаємодії і координації діяльності необхідно визначити: погоджене планування і проведення заходів; взаємне інформування; спільне використання наявних сил і засобів; проведення спільних колегій і координаційних нарад; утворення спільних робочих груп; організація роботи апарату командированих співробітників; випуск спільних збірок (бюлетенів) і методичних рекомендацій; проведення спільних семінарів (конференцій).

Взаємодію можна розглядати в двох аспектах. У широкому – це ділова співпраця державних органів у питаннях забезпечення протидії податковим правопорушенням та економічної безпеки в межах конкретної території. Така взаємодія здійснюється шляхом розробки і прийняття спільних документів (наказів, інструкцій, комплексних і цільових програм, договорів, планів), якими визначаються пріоритетні напрями, форми, методи, час проведення спільних дій; проведення міжвідомчих нарад, семінарів; здійснення погоджених заходів з підвищення ділової кваліфікації працівників; обмін позитивним досвідом роботи; проведення спільних рейдів, перевірок тощо [89, с. 324].

Під взаємодією у вузькому змісті розуміється координація дій податкової міліції з податковими інспекціями, підрозділами органів внутрішніх справ, Служби безпеки України, Державною митною службою України в кожних конкретних епізодах боротьби з економічними злочинами, розкриття податкових правопорушень і корупції.

Природно, що частіше спільна діяльність підрозділів податкової міліції налагоджується з різними правоохоронними органами. З цього приводу Л.О. Фещенко зазначає, що фундаментальною та необхідною ознакою ефективної, неформальної взаємодії в здійсненні правоохоронної діяльності є наявність спільної мети – передбачуваного корисного результату спільної діяльності, який відповідає спільним інтересам і сприяє реалізації потреб кожного із взаємодіючих органів [172], [173, с. 176].

Необхідність об'єднання зусиль різних правоохоронних органів та податкової міліції обумовлено наявністю у них ряду загальних завдань щодо захисту економічних інтересів держави. Кожен з них у межах своєї компетенції відповідними засобами, методами здійснює збір необхідної інформації про криміногенну ситуацію в економіці, проводить її аналіз, так чи інакше реагує на виявлені правопорушення.

Правовий статус правоохоронних органів визначає роль і місце в правоохоронній системі держави, наділяючи їх законодавчо певними правами і обов'язками. Організаційний блок елементів правового статусу правоохоронних органів повинен закріпити порядок утворення органів, становлення і зміни їх організаційної структури, способу взаємодії та здійснення координації [15, с. 379].

На жаль, практика організації взаємодії свідчить про те, що підрозділи податкової служби та інші правоохоронні органи взаємодіють тільки в межах реалізації поодиноких рішень спільних колегій, при здійсненні спільних оперативно-профілактичних операцій щодо профілактики та викриття певних видів правопорушень або під час роботи спільних оперативно-розшукових чи слідчо-оперативних груп. Можна констатувати, що у сфері взаємодії існують невирішені проблеми теоретичного, організаційного і юридичного характеру, стан взаємодії по багатьох напрямках потребує змін на краще. Все вищезазначене впливає на рівень та ефективність правоохоронної діяльності, особливо при здійсненні протидії найбільш небезпечному виду правопорушень – злочинам. Тому робота з удосконалення взаємодії повинна розглядатися як одне з пріоритетних завдань державних органів сьогодні і на перспективу [36, с. 136].

Слід також погодитись з С.К. Гречанюком, який зазначає про значну застарілість правового регулювання взаємодії правоохоронних органів, адже відповідна Інструкція була впроваджена в практичну діяльність ще у 1994 році і до сьогодні не приведена до сучасних умов. Дана Інструкція визначає «основні напрями та форми взаємодії у вирішенні питань боротьби зі злочинністю Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Державного комітету у справах охорони державного кордону України, Державного митного комітету України, Національної гвардії України, Міністерства оборони України, Міністерства юстиції України» [107].

Згаданий автор справедливо зазначає, що багатьох правоохоронних органів уже не існує, а деякі напрями та форми неактуальні, а тому необхідно розробити новий нормативний правовий акт про організацію

взаємодії та координацію діяльності правоохоронних органів, яка б відповідала сучасним викликам і надавала б можливості використовувати сучасні форми, види та напрями взаємодії. Причому нормативне закріплення необхідно здійснити на найвищому рівні у формі закону. Як варіант, пропонується розробити і прийняти Закон України «Про взаємодію та координацію діяльності правоохоронних органів» [27, с. 330]. Однак ми вважаємо занадто ускладненою необхідність регулювання на законодавчому рівні, вважаємо за достатнє нормативно-правове регулювання даного питання на рівні Указу Президента України, або, навіть, Постанови Кабінету Міністрів України «Про координацію та взаємодію правоохоронних органів».

У даному документі необхідно передбачити наступні завдання координації та взаємодії: забезпечення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю числення, повнотою і своєчасністю внесення до відповідних бюджетів податків та інших обов'язкових платежів; виявлення, розкриття і розслідування податкових злочинів; притягнення за вчинені правопорушення до відповідальності осіб у передбачених законом випадках і забезпечення повного відшкодування матеріального збитку, заподіяного ними державі; розшук осіб, які скоїли податкові злочини і ухиляються від притягнення до відповідальності; профілактика податкових правопорушень; виявлення і припинення фактів корупції в податкових органах і підрозділах податкової міліції, забезпечення безпеки діяльності співробітників цих служб; підвищення кваліфікації співробітників.

У даному підрозділі ми зосередили та акцентували увагу на організації взаємодії саме в середині податкової служби України. Це пов'язується з тим, що на науковому та нормативному рівнях питання «зовнішньої» взаємодії досліджені достатньою мірою. Відомі наукові дослідження взаємодії проведені В.Т. Білоусом [15], Т.І. Возною [22], В.С. Гуславським [29], С.К. Гречанюком [27], Н.М. Дятленко [37], Д.Г.Забродою [38], В.К. Колпаковим [52], В.В. Лисенком [68–69], Р. Марчуком [73], Д.Г. Мулявкою [84–85], Ю.С. Назаром [86], В.М. Фесюніним [171], Л.О. Фещенко [172], [83] та ін. На нормативному рівні, крім положень уже згаданих законодавчих та відомчих актів, слід відмітити норми Інструкції про взаємодію Служби безпеки України та органів Державної податкової служби України з профілактики, виявлення, припинення, розкриття та розслідування злочинів, інших правопорушень у сфері розроблення, виготовлення спеціальних технічних засобів для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації та торгівлі ними [44], Інструкції про порядок взаємодії Державної прикордонної служби України і податкової міліції Державної податкової адміністрації України [115], Інструкції про порядок використання правоохоронними органами можливостей НЦБ Інтерполу в Україні у попередженні, розкритті та розслідуванні злочинів [116], Порядку взаємодії митних і податкових органів при здійсненні державного контролю за експортом окремих видів товарів суб'єктами

зовнішньоекономічної діяльності [119], Порядку обміну інформацією за спеціальними запитами [121] тощо.

Таким чином, можемо констатувати достатню нормативну та наукову розробленість даної сфері діяльності податкової міліції. Для довершеності змістовного наповнення даного підрозділу коротко визначимо основні форми взаємодії підрозділів податкової міліції з різними правоохоронними органами та громадськістю.

Як зазначалося раніше, підрозділи податкової міліції найчастіше організовують спільну діяльність з органами внутрішніх справ, прокуратури, міжнародного правопорядку, Службою безпеки України, митними органами та деякими іншими.

Питання взаємодії податкової міліції з органами внутрішніх справ достатньо детально розкрито в науковій роботі Л.О. Феценко [173].

Зазначимо, що згаданий автор пов'язує взаємодію органів внутрішніх справ з податковою службою із сукупність системних, організаційно-тактичних, кримінологічних та правових факторів: основними системними чинниками, які визначають можливість реалізації взаємодії органів внутрішніх справ з податковою службою, є єдність цілей усіх елементів правоохоронної системи та їх сумісність; до організаційно-тактичних факторів слід віднести: належність до правоохоронних органів, наслідком якої є спільність завдань по забезпеченню законності та правопорядку та певна спорідненість форм, методів діяльності; різний обсяг повноважень; особливість призначення сил і засобів, що застосовуються для вирішення відповідних завдань, взаємозалежність кінцевих результатів; позитивний досвід взаємодії ОВС з ДПС в Україні та за кордоном; кримінологічним фактором є економічна злочинність, подолання якої неможливе без взаємодії ОВС та ДПС; правовою передумовою ефективної спільної діяльності органів внутрішніх справ з податковою службою є наявність адміністративно-правової основи взаємодії [173, с. 177–178].

На її думку, механізм взаємодії органів внутрішніх справ з податковою службою – це система поетапної організації та здійснення спільної узгодженої діяльності цих органів у визначених формах, на основі відповідних принципів та згідно з прийнятим управлінським рішенням для ефективного виконання поставлених перед ними завдань [173, с. 179].

Усі форми взаємодії згаданих суб'єктів поділяються на такі блоки: 1) групові форми взаємодії (найвища ступінь прояву прямих зв'язків, безпосередній контакт співробітників у складі різноманітних за призначенням груп); 2) спільне проведення заходів (середній ступінь прояву прямих зв'язків, можлива дистанційна участь у досягненні наміченої мети); 3) надання взаємодопомоги (переважно заочна, опосередкована, дистанційна участь у рішенні поставленого завдання) [83, с. 171].

Відповідно до напрямів узгодженої діяльності ОВС з ДПС (предметно-цільовий критерій):

взаємодія у профілактичній роботі передбачає: розробку, подання пропозицій до чинних нормативних актів та законопроектів щодо

профілактики злочинів та інших правопорушень, насамперед у сфері економіки; обмін інформацією між органами, які здійснюють протидію злочинності, про причини та умови, що сприяють вчиненню правопорушень в економічній сфері; обмін оперативною інформацією, яка може бути використана з метою виявлення, запобігання та профілактики економічних злочинів; спільне вивчення стану криміногенної ситуації, структури та динаміки злочинності економічної спрямованості та розробка заходів щодо профілактики злочинів; підготовка, внесення до органів влади та управління пропозиції щодо усунення причин та умов скоєння злочинів в економічній сфері.

взаємодія під час виявлення, припинення, розкриття та розслідування злочинів передбачає: інформування про факти готування або скоєння злочинів; визначення спільними наказами форм, порядку взаємодії оперативних, слідчих та інших підрозділів у розкритті та розслідуванні злочинів, а також регламентування дій конкретних підрозділів правоохоронних органів; розробку та здійснення спільних цільових заходів; створення спільних слідчо-оперативних груп для розслідування особливо небезпечних злочинів, скоєних організованими угрупованнями, та таких, що мають міжрегіональний і міждержавний характер; використання окремих співробітників та спеціалістів у викритті, розслідуванні злочинів, проведенні експертних досліджень, для отримання консультацій; взаємообмін інформацією оперативно-розшукового, оперативно-довідкового та іншого призначення, яка використовується при виявленні, розкритті та розслідуванні злочинів; створення спільних інформаційних банків даних; покладання на конкретних співробітників ОВС обов'язків щодо організації взаємодії з аналогічними підрозділами ДПС.

– взаємодія при розшуку та затриманні злочинців передбачає: обмін про осіб, які розшукуються; здійснення заходів щодо встановлення осіб, які переховуються від слідства та суду; проведення спільних операцій із затримання осіб, які розшукуються.

взаємодія щодо удосконалення правового регулювання у сфері протидії злочинності передбачає: спільне вивчення практики діяльності ОВС та ДПС у сфері протидії злочинам та розробка відповідних рекомендацій; аналіз практики та обмін інформацією про застосування нормативних актів у сфері правоохоронної діяльності по захисту економічних інтересів держави і громадян; узгодження проєктів змін до чинного законодавства та законопроектів щодо удосконалення й підвищення ефективності діяльності правоохоронних органів; ініціювання наукових досліджень з даної проблематики [83, с. 102–103].

Взаємодія з органами прокуратури найчастіше пов'язується зі здійсненням нагляду за додержанням законності в діяльності податкової міліції. У першу чергу, це пов'язується із процедурою здійснення різних процесуальних дій.

Організація прокурорського нагляду за законністю слідчих та процесуальних дій оперативно-розшукових заходів на стадії порушення

кримінальної справи обумовлена обов'язком прокурорів усіх рівнів здійснювати нагляд за додержанням законів при прийманні, реєстрації та вирішенні заяв і повідомлень про вчинені злочини або ті, що готуються при провадженні дослідних перевірок [93, с. 577–582].

Крім того, в окремих випадках, при розслідуванні різних категорій справ співробітники податкової міліції обмінюються інформацією з працівниками прокуратури, отримують консультації та проводять окремі спільні заходи. З позицій управління, розглядувані суб'єкти взаємодії вступають у відносини координації і, як правило, узгоджують спільні дії, при цьому не роблячи керуючого впливу один на одного.

Міжнародне співробітництво податкової міліції у питаннях попередження, розкриття та розслідування злочинів найчастіше пов'язується з налагодженням відповідної взаємодії з Інтерполом. Основним нормативно-правовим актом, який урегулював дані питання, є «Інструкція про порядок використання правоохоронними органами можливостей НЦБ Інтерполу в Україні у попередженні, розкритті та розслідуванні злочинів» [116].

Ця Інструкція визначає порядок використання правоохоронними органами України можливостей Національного центрального бюро Інтерполу в Україні (надалі – НЦБ) для співробітництва з Генеральним секретаріатом Інтерполу та правоохоронними органами зарубіжних держав під час здійснення діяльності, пов'язаної із попередженням, розкриттям та розслідуванням злочинів, які мають транснаціональний характер або виходять за межі України.

Підрозділи податкової міліції можуть скористатися тим, що НЦБ забезпечує співробітництво правоохоронних органів України та зарубіжних країн як у цілому, так і в окремих напрямках боротьби із злочинністю і надає можливості для: підготовки та надсилання ініціативних запитів за кордон; підготовки та надсилання відповідей на запити зарубіжних правоохоронних органів; обміну оперативно-розшуковою, оперативно-довідковою та криміналістичною інформацією про підготовку і вчинення злочинів та причетних до них осіб, а також архівною та, в окремих випадках, процесуальною інформацією; обміну досвідом роботи, законодавчими та іншими нормативними актами, навчально-методичною літературою з питань діяльності правоохоронних органів; обміну науково-технічною та іншою інформацією з питань боротьби зі злочинністю [116].

Якщо говорити в цілому про міжнародну співпрацю, то, за офіційною інформацією, у ході обміну податковою інформацією з податковими органами іноземних держав ДПС України забезпечено обробку та виконання 1377 запитів компетентних органів іноземних держав, при підготовці та виконанні яких було перевірено близько 1800 суб'єктів господарювання як в Україні, так і за її межами. ДПС України забезпечено координаційну підтримку співпраці з МВФ (у рамках спільної програми «Стенд-бай») та представниками Світового банку (у рамках виконання Стратегії партнерства з Україною на період 2008–2011 фінансових років та

підготовки Світовим банком Стратегії партнерства з Україною на 2012–2015 роки). Представниками ДПС України та представниками податкових органів іноземних держав, зокрема Генеральної дирекції державних фінансів Франції, Служби Її Величності з податкових та митних питань Великобританії, Фінансової Гвардії Італії, Податкової та Митної адміністрації Нідерландів, Служби розслідувань фінансових злочинів при МВС Литовської Республіки та Податкової і митної служби Естонії, забезпечено проведення спільних заходів з питань міжнародного співробітництва [39].

Щодо взаємодії органів та установ Державної пенітенціарної служби України з підрозділами податкової міліції, то вона, на думку С.К. Гречанюка, полягає винятково в інформаційному обміні. Згаданий автор зазначає, що інформація щодо окремих засуджених осіб може бути цікавою для податківців, і навпаки, при проведенні оперативно-розшукових заходів щодо засуджених в установах виконання покарань інформація, яка є у підрозділів податкової міліції, може бути корисною для персоналу ДКВС України [27, с. 294]. Така позиція, на наш погляд, є дещо спрощеною і не враховує можливості проведення окремих оперативних заходів за участі оперативних працівників обох служб. Крім того, використання технічних можливостей обох служб також може розглядатись як один із напрямів взаємодії.

З метою виконання вимог Указу Президента України «Про невідкладні заходи щодо ефективності справляння податку на додану вартість» (від 23.06.2004 р.), доручення Кабінету Міністрів України «Про створення міжвідомчої робочої групи для розробки комплексних заходів щодо упередження спроб незаконного експорту товарів та відшкодування ПДВ» (від 23.06.2004 р.) [119] був затверджений Порядок взаємодії митних і податкових органів при здійсненні державного контролю за експортом окремих видів товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності [119].

Зазначений Порядок розроблено з метою вдосконалення державного контролю за здійсненням експортних операцій з окремими видами товарів, профілактики порушень митного та податкового законодавства при здійсненні таких операцій, недопущення нанесення збитків державі шляхом застосування фіктивних та сумнівних експортних операцій з метою безпідставного відшкодування з державного бюджету податку на додану вартість при експорті товарів. Порядок регламентує окремі аспекти взаємодії митних і податкових органів у процесі здійснення митного контролю та митного оформлення окремих видів товарів, що експортуються з митної території України окремими суб'єктами ЗЕД згідно з зовнішньоекономічними угодами (контрактами), що мають ознаки сумнівності.

Взаємодію органів та підрозділів ДПС України з громадськістю, на думку В.М. Фесюніна, необхідно розуміти як стан взаємозв'язків, при якому: по-перше, формується позитивна громадська думка щодо діяльності органів та підрозділів ДПС України; по-друге, підвищується рівень

податкової культури населення; по-третє, має місце спільна діяльність щодо забезпечення виконання податкового законодавства через інститут волонтерства, залучення деяких категорій громадян як спеціалістів у сфері контрольної-перевірочної діяльності, виконання правоохоронних функцій [171, с. 162].

Згаданий автор також зазначає, що аналіз практичної діяльності органів та підрозділів ДПС України надає можливість до форм їх взаємодії з населенням віднести такі: проведення масово-роз'яснювальної роботи з актуальних питань податкової політики, надання відповідних консультацій громадянам; прийом громадян та розгляд їх звернень; залучення до інформаційно-консультаційної роботи з платниками податків волонтерів (громадських податкових консультантів); функціонування «телефонів довіри»; взаємодія під час проведення планових та позапланових перевірок суб'єктів підприємницької діяльності; взаємодія щодо організації обліку платників податків; залучення громадян та їх громадських формувань до правоохоронної діяльності за напрямками роботи податкової міліції [171, с. 163]. На продовження сказаного зазначимо про появу останнім часом нових форм зв'язку з громадськістю. Зокрема, державна податкова служба запровадила сервіс, який дозволить громадянам разом із податківцями остаточно подолати корупцію в лавах відомства, ліквідувати перешкоди, що заважають здійснювати підприємницьку діяльність, усунути складнощі у спілкуванні із посадовими особами. Нова ініціатива має назву «Пульс податкової». «Пульс податкової» – це гаряча телефонна лінія, що працює за принципом call-back (податківці не тільки приймають звернення, але й потім повідомлять про результати перевірки та вжиті заходи). Працює лінія цілодобово: з 8-30 до 19-30 год., інформацію про неправомірні дії приймають оператори, у неробочий час – інтерактивний автовідповідач. Крім того, нині успішно функціонує система «Черговий ON-LINE» [193].

Інформаційна політика орієнтована на відкритість, оперативність, європейські принципи у роботі прес-служби, проведення масово-роз'яснювальних заходів та індивідуальну роботу з платниками податків. У 2011 році затверджено Порядок організації роботи та взаємодії органів Державної податкової служби України при реагуванні на критичні виступи у засобах масової інформації [104] та Концепцію взаємодії органів ДПС України із засобами масової інформації та громадськістю на 2012 – 2016 роки [55].

З метою забезпечення своєчасного інформування громадськості через ЗМІ щодо діяльності органів ДПС проведено 120 публічних заходів за участі керівництва ДПС України та керівників структурних підрозділів ДПС України, серед них 6 прес-конференцій голови ДПС України щодо результатів та основних напрямів роботи податкової служби та 5 прес-конференцій керівництва ДПС України з окремих питань діяльності органів ДПС України. Також ДПС України проведено 24 сеанси телефонного зв'язку з питань антикорупційної політики за участі керівництва Управління внутрішньої безпеки на тему «Суспільство проти корупції» та 25 сеансів

телефонного зв'язку «гаряча лінія» з актуальних питань податкового законодавства. Матеріали за результатами проведених «гарячих ліній» публікувалися у журналі «Вісник податкової служби України».

Органами ДПС усіх рівнів проведено 22,6 тис. сеансів телефонного зв'язку «гаряча лінія», під час яких платники податків мали змогу отримати кваліфіковану податкову консультацію з питань застосування норм податкового законодавства. Забезпечено участь керівництва ДПС України у проведенні урядових «прямих» телефонних ліній з актуальних питань, порушених громадянами (07.06.11 р, 02.09.11 р. та 29.11.11 р.). З метою підвищення рівня податкової культури населення та профілактики податкових злочинів забезпечено висвітлення 7,9 тис. тематичних матеріалів з питань діяльності податкової міліції по боротьбі зі злочинами у сфері оподаткування, у т.ч. в інформаційних агентствах та Інтернет-виданнях – 6,2 тис., у центральних друкованих ЗМІ – 0,7 тис., в інформаційних програмах центральних телеканалів – 1,0 тис. матеріалів. Проведено більше 31 тис. заходів з інститутами громадянського суспільства та громадськістю, зокрема «круглих столів» – 11,1 тис., зборів, зустрічей з громадськістю – 19,1 тис., конференцій – 0,4 тис., форумів – 0,1 тис., громадських слухань – 0,7 тис. Крім того, представники органів ДПС брали участь у 3,4 тис. заходів, організованих інститутами громадянського суспільства.

З метою визначення оцінки діяльності державної податкової служби та діючої системи оподаткування в Україні у жовтні 2011 року ДПС України спільно із Всеукраїнською громадською організацією «Асоціація платників податків України» проведено опитування платників податків, у якому взяли участь 43,1 тис. осіб з усіх регіонів України. Звіт про результати опубліковано у виданнях «Вісник податкової служби України» та «Податковий, митний, банківський консультант». На офіційному веб-сайті ДПС України протягом року розміщено 457 інформаційних повідомлень, надано 33 прес-релізи представникам засобів масової інформації, організовано 1098 інтерв'ю та коментарів (з них 81 інтерв'ю) з керівництвом та провідними фахівцями ДПС України, надано відповіді на 185 запитів представників провідних ЗМІ [39].

На підставі проведеного наукового аналізу взаємодії органів податкової міліції з іншими правоохоронними органами та інститутами громадянського суспільства ми можемо констатувати, що незважаючи на те, що в останні роки вдалося зупинити обвальний вплив капіталів за кордон, дещо знизити рівень економічних злочинів, вони, як і раніше, негативно впливають на більшість сфер життєдіяльності держави і суспільства. Основними причинами залишаються: відставання правової бази правоохоронної діяльності від потреб правоохоронної практики; серйозні недоліки в діяльності різних правоохоронних органів, насамперед у силу їх роз'єднаності, втрати опори на населення, впливу професійних кадрів; невирішеність проблем правового, матеріально-технічного, фінансового та іншого видів ресурсного забезпечення.

У зв'язку з цим є потреба в подальшому удосконаленні нормативно-правової основи спільної діяльності з метою належного розмежування функцій зацікавлених органів та порядку їх взаємодії при проведенні контрольних-перевірочних та ревізійних заходів в економічній сфері.

Висновки до розділу

Нині процес інституціоналізації податкової міліції, тобто утвердження її як самостійного правоохоронного органу, фактично завершився (зараз фактично етапи виникнення потреби у спільних діях, визначення загальної мети і функцій, появи спеціальних правових норм і правил, системи санкцій для їх підтримки, формування правового статусу завершені). Нині йдеться про розвиток та трансформацію даного правоохоронного органу відповідно до зміни економічної та криміногенної ситуації у державі. Як силова структура, яка здатна діяти зважено і різносторонньо з використанням як силової правоохоронно-припиняючої, так і позитивної соціально-перетворюючої діяльності, вираженої в її функціях соціальної пропаганди, виховання податкової культури, інформації населення, податкова міліція повинна бути структурою, яка позитивно впливає на образ справедливої та правової держави в цілому.

2. Грунтуючись на аналізі наукових джерел, ми виділяємо наступну класифікацію функцій податкової міліції.

Першу групу складають функції загального характеру.

Другу групу складають правоохоронні функції, які включають: оперативно-розшукову діяльність; провадження дізнання, попереднього слідства; провадження у справах про адміністративні правопорушення; застосування адміністративно-попереджувальних.

У групі правоохоронних функцій окремо можна виділити підгрупу, пов'язану із забезпеченням безпеки і з виявленням, попередженням і припиненням корупції в органах ДПС України і податкової міліції.

Третю групу функцій складають контрольні функції.

Аналіз положень відомчого нормативно-правового регулювання, повноважень дозволяє зробити розподілення функцій:

Додаткові (допоміжні) функції (організаційні (управлінські) функції; кадрова функція; інформаційна функція; правозастосовна функція; функція безпеки.)

Основні (правоохоронні) функції (організація виявлення, перевірки і розслідування злочинів, пов'язаних з відмиванням, легалізацією, розкраданням коштів та іншими незаконними фінансовими операціями; організація реєстрації інформації про злочини і правопорушення, віднесені до компетенції податкової міліції; розшук платників податків, які ухиляються від сплати податків, інших платежів, встановлення місцезнаходження платника податків; організація провадження оперативно-розшукової діяльності; організація викриття злочинів, що вчинені посадовими особами великих платників податків та інших підприємств, які

входять до складу фінансово-промислових груп; організація боротьби з незаконним обігом підакцизних та інших товарів, тощо);

3. Взаємодія підрозділів податкової міліції з підрозділами ДПС України – це спільна діяльність підрозділів податкової міліції та інших підрозділів ДПС, змістом якої є вироблення, узгодження і реалізація спільних заходів у межах компетенції учасників, спрямованих на боротьбу із податковими правопорушеннями з метою зміцнення законності в державі.

Окремі напрями організації взаємодії зосереджені в різних нормативних правових актах, що зменшує їх ефективність через утворення масиву інформації, яка концентрується в різних документах. Тому, на наш погляд, питання «внутрішньої» взаємодії потребують систематизації у єдиному документі, тому необхідно розробити та впровадити в діяльність єдиний уніфікований Порядок взаємодії підрозділів Державної податкової служби України, який би зосередив форми та алгоритми спільної діяльності різних структурних підрозділів органів ДПС України за різними напрямками діяльності податкової служби. Такий підхід дозволить виключити повторення та дублювання різних напрямів та форм взаємодії.

Крім того, крім зазначеного, потребують нормативного регулювання питання спільної діяльності податкової міліції та інших підрозділів Державної податкової служби України. Для цього необхідно розробити та впровадити Положення про організацію взаємодії підрозділів Державної податкової служби України та підрозділів податкової міліції, а також додатки до цього нормативно-правового акта, які визначають порядок проведення податковими органами і органами податкової міліції заходів з контролю за дотриманням податкового законодавства.

РОЗДІЛ 3

ОСОБЛИВОСТІ СУЧАСНОГО СТАНУ ПРОХОДЖЕННЯ СЛУЖБИ В ПОДАТКОВІЙ МІЛІЦІЇ

3.1. Характеристика системи підготовки кадрів податкової міліції

Становлення сучасної податкової служби та її важливої складової – податкової міліції відбувалося з розвитком загальнодержавних економічних та соціальних процесів. На різних етапах розвитку правоохоронних органів відбувались процеси, які прямо пов'язані із загальнодержавними тенденціями, можливостями технічного, фінансового та кадрового забезпечення діяльності того чи іншого правоохоронного органу.

Загальновідомо, що стратегії, завдання, функції – всі категорії різних нормативно-правових актів реалізують конкретні люди – персонал, співробітники, працівники, кадри. Тобто головним ресурсом забезпечення ефективного функціонування будь-якого органу за всіх часів був і залишається людський. Через це, справедливо зазначає О.О. Бандурка, окреме місце в модернізації податкової служби займає удосконалення структури та правового статусу податкової міліції. Процес модернізації податкової міліції, в тому числі її організаційної структури, на думку згаданого автора, повинен базуватися на загальнодержавних заходах щодо проведення адміністративної реформи в Україні та концептуальних засадах реформування всієї правоохоронної системи. Стратегічні завдання модернізації Державної податкової служби України неможливо вирішити без нової кадрової політики, основна мета якої полягає у створенні організаційно-правових, соціальних, виховних, психологічних, матеріально-технічних, фінансових, економічних та інших передумов для формування високопрофесійного персоналу органів цієї служби, здатного ефективно, на високому рівні вирішувати її завдання в новому тисячолітті [9, с. 382].

Природно, що перші кроки до забезпечення підрозділів податкової міліції персоналом здійснювалися за допомогою використання наявних на цьому етапі ресурсів. Зокрема, якщо прослідкувати процес створення податкової служби і податкової міліції, то побачимо, що основним кадровим ресурсом формування нового правоохоронного органу стало МВС України.

Указом Президента України «Про утворення Державної податкової адміністрації України та Місцевих державних податкових адміністрацій» були підпорядковані підрозділи Міністерства внутрішніх справ України по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Державній податковій адміністрації [127]. А згодом була затверджена структура Державної податкової адміністрації України з утворенням в її складі Головного управління податкової поліції, що було забезпечено передачею Міністерством внутрішніх справ України Державній податковій адміністрації України 4700 штатних одиниць підрозділів по боротьбі з

кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування та асигнувань на їх утримання, залишення за працівниками підрозділів податкової поліції приміщень, автотранспорту, оргтехніки, засобів зв'язку та здійснення медичного обслуговування в системі цього Міністерства [98, с. 18]. Таким чином, стиль та загальні засади роботи підрозділів податкової міліції на початковому етапі роботи були повністю запозичені з підрозділів органів внутрішніх справ. Щодо формування спеціального навчального закладу підготовки співробітників податкової міліції, який забезпечив би комплексну та регулярну підготовку фахівців підрозділів податкової міліції, то дане питання було вирішене згодом. Згадка про це є, безумовно актуальною через те, що питання наукового обґрунтування підготовки фахівців підрозділів податкової міліції в сучасній науці розроблені недостатньо. Тому, на наш погляд, необхідно звернути увагу на системні явища, які нині є в кадровій політиці податкової міліції, та зупинитися на різних аспектах здійснення системи підготовки працівників податкової міліції.

Можна стверджувати, що підготовка співробітників податкової поліції повинна характеризуватися наявністю системності та відповідною мотивацією, підготовкою фахівців зі знаннями специфіки податкової справи, поєднаною із вміннями виявляти та розкривати злочини в даній сфері.

Державна кадрова політика в даній сфері детермінується рядом суттєвих рис. Вона, зокрема, повинна бути:

- науково обґрунтованою, реалістичною, творчою, такою, що враховує потреби відомства в кадрах і повинна бути орієнтована на сталий розвиток держави, залучення на ключові посади професійно підготовлених осіб з новаторськими творчими прагненнями та мотивами;

- комплексною, тобто такою, що базується на єдності цілей, принципів, форм і методів роботи з кадрами, що враховує різні аспекти вирішення кадрових питань (економічні, соціальні, правові, політичні, моральні, соціально-психологічні та ін);

- єдиною для всієї держави, але водночас багаторівневою, що передбачає різний механізм та ступінь державного впливу на них;

- перспективною, що носить стверджуючий і випереджаючий характер, розрахованою на формування кадрів з урахуванням прогресу, зміни характеру праці та процесів;

- демократичною за цілями, соціальною базою і механізмом вирішення кадрових проблем;

- духовно-моральною і гуманною, виховувати в кожному співробітнику чесність, патріотизм, переконаність у правоті і громадянську відповідальність за справу і власну поведінку;

- правовою, здійснюваною в межах закону, що є гарантією об'єктивного та справедливого вирішення кадрових питань [47, с. 5].

На продовження сказаного, погодимось з О.О. Бандуркою, який зазначає, що удосконалення процесу професійного відбору кадрів державної

податкової служби має сприяти тому, щоб до них потрапляли найбільш здібні й підготовлені до виконання функціональних обов'язків. Науково обґрунтований професійний відбір може стати вагомою перешкодою на шляху проникнення до лав органів державної податкової служби випадкових людей, осіб, які за своїми якостями нездатні досконало оволодіти відповідною спеціальністю, схильні до девіантної поведінки і професійної деформації. Водночас професійний відбір покликаний оптимально розставити кадри, здійснити раціональне призначення на посади, своєчасно діагностувати і прогнозувати можливість професійних відхилень працівників органів державної податкової служби [9, с. 382–383].

Якщо звернутись до зарубіжного досвіду (таких держав, як США, Японія, Туреччина, Фінляндія, Німеччина), можемо констатувати, що у питаннях комплектування кадрами правоохоронної (та податкової) сфери передусім враховуються їх антропологічні дані, після чого всі кандидати в обов'язковому порядку проходять своєрідні психологічні випробування на кмітливість, увагу і реакцію. Вивчаються їх моральна стійкість, етичний рівень, фізична підготовка. Звертається увага на вміння встановлювати контакти з різними людьми, вести серйозну роз'яснювальну роботу серед населення. Проходять вони і контрольне тестування для виявлення схильності до вживання наркотиків. Залежно від виявлених здібностей вступника йому пропонується аналітична, технічна або слідчо-оперативна робота. У Туреччині у вступників в поліцію з'ясовуються схильність кандидата до вживання спиртних напоїв, гри в карти та інших «негативних» звичок та схильностей. Крім того, кандидати здають письмові та усні іспити з особливим акцентом на граматику, ясність мислення і точність вираження думок, а також здатність аналізувати ситуацію, приймати швидкі рішення з урахуванням усіх чинників [47].

Підвищенню рівня загальної та професійної освіти поліцейських за кордоном приділяється велика увага. Не задовольняючись загальними навчальними закладами, поліція організовує свою власну систему освіти, яка зазвичай складається з трьох ланок:

- первісне навчання вступників. Воно, як і подальше навчання рядових співробітників, проводиться найчастіше в навчальних центрах територіальних поліцейських формувань;

- навчання поліцейських, які спеціалізуються за певними видами діяльності, для заняття офіцерських посад. Навчання, зазвичай, проходить у навчальних центрах, організованих центральними органами поліцейського управління;

- підготовка поліцейських офіцерів вищих рангів у спеціальних вищих поліцейських навчальних закладах, а також у загальних навчальних закладах, наприклад університетах, за спеціальною програмою [47, с. 9].

Зазначимо, що нині в Україні система підготовки фахівців податкової міліції репрезентована системою власної підготовки та залучення (рекрутування) фахівців з інших відомств. Проаналізуємо етапи підготовки

співробітників податкової міліції та зазначимо основні проблеми, які існують у цій сфері.

На наш погляд, основними етапами підготовки співробітників податкової міліції повинні бути наступні:

Довузівська підготовка:

Професійно-орієнтаційна діяльність;

Професійний відбір;

2. Профільна підготовка:

2.1. Початкова підготовка;

2.2. Професійно-орієнтована підготовка;

3. Перепідготовка та підвищення кваліфікації.

Першим етапом системи підготовки працівників, на наш погляд, необхідно вважати довузівську підготовку. На сьогодні цей етап є одним із найслабкіших у системі підготовки через його фактичну недооцінку з боку потенційних кандидатів на службу та самої системи професійної підготовки. Проте відсутність первинної обізнаності про умови проходження служби в податковій міліції, її завдання та функції, правовий та соціальний статус її працівників призводить до того, що до проходження спеціалізованої підготовки потрапляють особи, які не мають жодного уявлення про майбутню професію, і що гірше – не мають бажання в подальшому працювати у згаданій службі.

Основними проблемами у сфері професійної освіти підрозділів податкової міліції є:

– істотний дисбаланс між первинною професійною підготовкою (за якістю навчання та кількістю учнів) та потребами практичних підрозділів податкової міліції;

– відсутність планової системи підвищення кваліфікації керівного складу та фахівців;

– недостатні матеріальні та людські ресурси для здійснення масової перепідготовки фахівців;

– слабка організація науково-дослідної роботи в інтересах підвищення ефективності оперативно-службової діяльності співробітників податкової міліції та якості навчально-виховного процесу в навчальних закладах;

– низька ефективність у залученні наявного в органах податкової міліції науково-педагогічного потенціалу, відсутність власних можливостей для його підготовки і вдосконалення;

– недостатня забезпеченість процесу позашкільного професійного навчання навчально-методичними матеріалами, а також технічними засобами навчання;

– відсутність необхідних умов і соціальних гарантій для залучення в систему професійної підготовки кадрів спеціалістів вищої кваліфікації.

Професійна орієнтація і базова підготовка кадрів для органів податкової міліції здійснюється на плановій основі з урахуванням перерахованих вище проблем.

Через кадрові апарати податкової міліції повинна бути організована робота щодо ранньої професійної орієнтації молоді з метою підбору та вивчення потенційних кандидатів на службу. Її основними формами повинні бути:

- створення у загальноосвітніх навчальних закладах юридичних класів, курсів тощо;
- активне використання для організації ранньої професійної орієнтації молоді публікацій у відомчій пресі, а також інших засобах масової інформації;
- розвиток підготовчих курсів при навчальних закладах ДПС України.

І.М. Совгір, досліджуючи питання довузівської підготовки кандидатів на службу в органи внутрішніх справ України, давав наступне визначення: «Відомча довузівська підготовка – це такий період професійної підготовки майбутніх висококваліфікованих працівників, який закінчується моментом успішної здачі вступних екзаменів у вищі навчальні заклади системи, органів Міністерства внутрішніх справ, і охоплює наступні форми їх навчання: ліцейна, загальнопрофільна, початкова професійна» [157], [158, с. 163]. Таким чином, згаданий автор визначає даний вид підготовки як період професійної підготовки, що розкриває виключно процесуальний (процедурний) аспект. На наш погляд, довузівська підготовка – це комплекс заходів, що здійснюється спеціальною (кадровою) службою, а також іншими підрозділами ДПС України, спрямованих на формування у кандидатів на зарахування на службу до податкової міліції ДПС України комплексу первинних знань та уявлень про особливості діяльності податкової міліції, її структуру, завдання, функції, а також про правовий та соціальний захист співробітників цієї служби. Дійсно, така діяльність проводиться до моменту вступу до профільного навчального закладу, а тому є фактично первинним періодом підготовки співробітників.

У наукових джерелах знаходимо такі підходи до розуміння довузівської підготовки. Зокрема, як правило, йдеться про два напрями. На першому проводиться професійна та профдіагностична робота серед цивільних осіб-майбутніх кандидатів на навчання у навчальних закладах, що здійснюється через мережу спеціалізованих класів загальноосвітніх шкіл та спеціалізованих ліцеїв за професійно-орієнтованою освітньою програмою старшої школи, яка спрямована на виявлення та розвиток здібностей у певній галузі знань, забезпечення формування основ правового світогляду та орієнтації особи, необхідних для її подальшого професійного самовизначення. Успішне засвоєння цієї програми завершується видачею атестата про повну загальну середню освіту з додатком, у якому вказуються перелік професійно-орієнтованих дисциплін та результати їх засвоєння. Результати засвоєння повинні враховуватися при вступі до вищих навчальних закладів. На другому напрямі відбувається початкова професійна підготовка осіб, які прийняті на службу [70, с. 21]. Знову ж таки, не погоджуємось з таким розподіленням через те, що на практиці воно жодним чином не реалізоване. У сучасних навчальних загальноосвітніх

зкладах ми не віднайдемо професійно орієнтованих спеціальних класів, які поглиблено здійснювали нахил у бік підготовки фахівців зі знаннями податкової сфери. Більш реалістично виглядає твердження про систему спеціалізованої довузівської підготовки на рівні мережі спеціалізованих класів загальноосвітніх шкіл та спеціалізованих ліцеїв. Проте існування такої мережі можливе лише при лобіюванні та сприянні самої зацікавленої в цьому служби (ДПС України). Зазначимо, що практика існування профільних довузівських закладів для ДПС України не нова. Так, у складі Національного університету ДПС України функціонує Київський фінансово-економічний коледж, який був створений 8 грудня 1997 року на базі Київського філіалу Українського фінансово-економічного інституту, який, у свою чергу, був правонаступником Київського філіалу Одеського фінансово-економічного коледжу і, відповідно до наказу Міністерства фінансів України «Про створення Українського фінансово-економічного інституту», у минулому був структурним підрозділом інституту. Із створенням Академії державної податкової служби України, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України, Київський фінансово-економічний коледж стає структурним підрозділом Академії із збереженням статусу юридичної особи. У зв'язку з перетворенням Національної академії державної податкової служби України, у структурі якої знаходиться коледж, у Національний університет державної податкової служби України, (відповідно до пункту 2 розпорядження Кабінету Міністрів України «Про перетворення Національної академії державної податкової служби України»), Київський фінансово-економічний коледж Національної академії ДПС України перейменовано у Київський фінансово-економічний коледж Національного університету державної податкової служби України [190]. Фактично існування згаданого навчального закладу є передумовою успішної довузівської підготовки системи ДПС України. Однак існують проблеми, які не дозволяють говорити про безхмарність цього сегмента підготовки співробітників податкової міліції. По-перше, коледж здійснює підготовку фахівців за спеціальностями: фінанси і кредит; бухгалтерський облік; правознавство, які не повною мірою узгоджуються з подальшими навчальними програмами спеціальності «Правоохоронна діяльність», за якою здійснюється підготовка співробітників податкової міліції у Національному університеті ДПС України. По-друге, локалізація і місцезнаходження коледжу фактично в стінах Національного університету ДПС України поряд з позитивом має негативні наслідки у вигляді недостатньої можливості навчатись кандидатів з різних регіонів України. По-третє, відсутність комплексної професійно орієнтованої системи підготовки до бажаючих у подальшому проходити службу як співробітники податкової міліції, акцентуючи в першу чергу увагу на загальному спрямуванні на діяльності органів ДПС України. По-четверте, у системі підготовки повинен існувати заклад первинної освіти – власний ліцей, який забезпечить початковий етап підготовки довузівської підготовки.

Служба в органах податкової міліції відрізняється від загальної служби в органах ДПС України і тому потребує додаткової уваги та специфікації для майбутніх працівників. Ми вважаємо, що діяльність з довузівської підготовки повинна починатись з відповідної роботи кадрових служб регіональних управлінь ДПС України. У кожному регіоні, керуючись практикою адміністративних договорів, органи ДПС разом з територіальними управліннями МОН молоді та спорту України повинні запровадити практику профорієнтаційних курсів, програма яких дозволить сформувавши у молодих людей, які бажають у подальшому здобувати професійну освіту з метою проходження служби в підрозділах податкової міліції, первинні знання щодо особливостей проходження служби в цих підрозділах.

Професійна орієнтація – це система взаємопов'язаних соціально-економічних, організаційно-правових, психологічно-педагогічних та медичних заходів, здійснюваних з метою допомоги особі у самовизначенні щодо вибору того чи іншого різновиду професії шляхом: інформування зацікавлених осіб для полегшення вибору виду професійної діяльності, створення умов для розвитку професійно важливих здібностей майбутніх працівників, визначення їх психофізичних та соціально-психологічних якостей [158, с. 164]. Профорієнтація – це система психолого-педагогічних і методичних заходів, які допомагають кожному представнику підростаючого покоління обирати собі професію з урахуванням потреб суспільства і своїх здібностей [101, с. 249]. На наш погляд, профорієнтація – справа відомства, яке є зацікавленим в отриманні на службу професійного працівника. Практика профорієнтаційної діяльності сьогодні пов'язується в першу чергу з розповсюдженням інформації про систему освіти та подальші перспективи проходження служби в підрозділах податкової міліції. При цьому специфічної інформації, яка розкриває сутність служби до потенційних кандидатів, не доноситься. Такий стан призводить до потрапляння в систему професійної освіти людей, які не мають уявлення про складності проходження служби, що має своїм наслідком їх швидке звільнення в подальшому, після завершення навчання і потрапляння в умови практичної діяльності.

Необхідно зазначити, що широке розуміння професійної орієнтації включає такі елементи, як професійну просвіту, попередню професійну діагностику, професійну активізацію, професійну консультацію, професійний відбір, соціально-професійну адаптацію, професійну переорієнтацію [48, с. 17], [145, с. 73]. Слід погодитись з І.М. Совгір, який критикує позицію стосовно винесення до складових профорієнтації ще й професійного відбору, соціально-професійної адаптації та професійної переорієнтації [158, с. 164]. На наш погляд (який збігається з позицією згаданого автора), професійний відбір – є самостійною стадією, яка включає в себе систему заходів, спрямованих на визначення відповідності кандидата на зарахування для подальшого проходження служби в підрозділах податкової міліції, встановлених професійними стандартами та вимогами.

Як зазначають вчені, під професійним відбором, розуміють складну спеціалізовану процедуру вивчення й оцінки придатності того чи іншого кандидата до оволодіння спеціальністю, досягнення рівня майстерності й успішного виконання обов'язків як у звичайних, так і в екстремальних умовах. Насамперед кандидат повинен відповідати ряду формальних стандартів, прийнятих законодавством країни, зокрема, бути відповідного віку, мати потрібний освітній рівень, бути громадянином країни, мати певний зріст, вагу і фізичні кондиції, не мати медичних протипоказань для служби, не бути пов'язаним із кримінальним світом. Така інформація з'ясовується у процесі бесід, аналізу документів, спеціальної перевірки, медичного огляду [95, с. 4].

Професійний відбір персоналу є самостійною стадією реалізації кадрової функції і складається з багатьох елементів. Це комплексне дослідження особистості майбутнього працівника з метою прогнозування її професійної придатності на основі аналізу наявних фізичних і психічних якостей. Під професійним відбором працівників органів, служб та підрозділів внутрішніх справ слід також розуміти спеціально організований дослідницький процес, мета якого – виявити й визначити за допомогою науково обґрунтованих методів ступінь і можливість психофізичної та соціально-психологічної придатності претендентів на службу і навчання у відомчих закладах освіти. Невід'ємними елементами такого професійного підбору виступають: медичний відбір, соціально-психологічний відбір, педагогічний відбір, психофізіологічний відбір. Медичний відбір виявляє тих осіб, стан здоров'я і рівень фізичного розвитку яких дозволяє успішно у визначені терміни оволодіти спеціальністю та ефективно виконувати свої посадові обов'язки. Соціально-психологічний відбір призначений виявляти ті соціально обумовлені властивості особистості, які необхідні для успішної служби і праці осіб рядового та начальницького складу в службово-трудовому колективі, відображає їх готовність і бажання виконувати поставлені завдання, свої професійні обов'язки в будь-яких умовах. Педагогічний відбір необхідний для виявлення у претендентів тих знань, вмінь та навичок, які потрібні для подальшого систематичного навчання за обраною спеціальністю. Психофізіологічний відбір має за мету виявлення у претендентів тих професійно важливих психофізіологічних властивостей, які необхідні для успішного оволодіння службово-професійними знаннями, вміннями і навичками та визначають успішність подальшого навчання та ефективність наступної професійної діяльності працівників органів внутрішніх справ за конкретною спеціальністю й посадою [158, с. 30].

Стаття 352 Податкового кодексу України передбачає, що 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 відповідно до покладених на податкову міліцію завдань.

На службу до податкової міліції не може бути прийнято особу, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість за вчинення

злочину, крім реабілітованої, або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційного правопорушення [102].

Таким чином, основними вимогами до осіб, які претендують, щоб бути прийнятими на службу до податкової міліції, є: наявність громадянства України; відповідна освіта; особисті, ділові, моральні якості та стан здоров'я, які дозволяють виконувати обов'язки відповідно до покладених на податкову міліцію завдань; відсутність деліктного статусу (судимості за вчинення злочину, крім реабілітованої, відсутність протягом останнього року накладення адміністративного стягнення за вчинення корупційного правопорушення).

На сьогодні додаткових особливостей відбору кандидатів до підрозділів податкової міліції, порівняно з підрозділами органів внутрішніх справ, фактично немає. Кандидати проходять попередню співбесіду з співробітниками кадрових підрозділів ДПС України, на якій з'ясовуються загальні відомості, які мають значення для формування особової справи особи-кандидата, бажаного стати співробітником податкової міліції (зокрема заповнюється автобіографія, відповідні анкети, надаються оригінали та копії документів про освіту, характеристики з навчання тощо).

Стосовно осіб, які претендують на службу в податковій міліції, за їх письмовою згодою проводиться спеціальна перевірка у порядку, встановленому Законом України «Про засади запобігання і протидії корупції». Особи, які претендують на службу в податковій міліції, зобов'язані повідомити керівництву органу, на посаду в якому вони претендують, про працюючих у цьому органі близьких їм осіб [102].

Після з'ясування цієї інформації кандидат направляється на проходження медичного та психологічного обстеження. У даній ситуації слід вказати на існуючу проблему в медичному забезпеченні підрозділів податкової міліції через відсутність власних спеціалізованих медичних закладів. Сьогодні військово-медичну комісію проходять у медичних закладах системи органів внутрішніх справ.

Ключовим елементом даного етапу є професійно-психологічна оцінка претендентів, яка являє собою комплекс взаємопов'язаних заходів, спрямованих на встановлення відповідності психологічних якостей особистості кандидата вимогам професійної діяльності і складається з соціально-психологічного вивчення особи, її професійної діагностики та прийняття рішення про професійно-психологічну придатність претендента і найбільш раціональне використання його на службі [158, с. 47].

Паралельно відбувається робота щодо перевірки особи-кандидата за спеціалізованими базами даних на предмет притягнення до кримінальної відповідальності та наявності дискредитуючої інформації, а також додаткова перевірка інформації щодо поведінки та життєдіяльності кандидата окремими оперативно-розшуковими заходами.

Успішне формування завершення даних заходів призводить до того, що справа особи-кандидата направляється до спеціалізованого навчального закладу.

З цього моменту починається другий етап підготовки – профільна підготовка. Л.І. Миськів зазначає, що система освіти сьогодні, у тому числі й відомча, спрямована насамперед на передання знань та навичок, а її головний напрям – виховання та організація його процесу – перебуває у другорядній позиції. Таку ситуацію повинні виправити саме вищі навчальні заклади, які «підсумовують» попередню виховну діяльність інших суб'єктів виховання [76, с. 173].

Сьогодні фактична монополія щодо підготовки фахівців підрозділів податкової міліції належить факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції Національного університету державної податкової служби України.

Факультет підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції – навчальний підрозділ, який не має аналогів в Україні, створений у структурі Українського фінансово-економічного інституту ДПА України відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції». Навчання на факультеті проводиться за спеціальностями «Правознавство», «Правоохоронна діяльність», спеціалізаціями «Оперативно-розшукова діяльність та кримінально-процесуальна діяльність», «Управління підрозділами податкової міліції», за освітньо-кваліфікаційними рівнями «бакалавр», «спеціаліст», «магістр». Протягом свого існування випустив понад 2 100 офіцерів, на базі факультету понад 3 400 працівників податкової міліції закінчили курси початкової підготовки, 2 700 податківців підвищили свою кваліфікацію. На сьогодні 28% випускників факультету очолили структурні підрозділи податкової міліції [191].

Можна погодитись з позицією Л.І. Миськів, яка, характеризуючи діяльність вищого навчального закладу, зазначає, що пріоритетним завданням є не просто підготовка персоналу, а в першу чергу – виховання майбутнього правоохоронця [76, с. 171].

Професія податкового міліціонера поєднує як мінімум три спеціальності: фінансист, юрист, соціальний психолог, які представлені в системі комунікації оподаткування та її функціонування [47, с. 95].

На жаль, система підготовки співробітників підрозділів податкової міліції також не є досконалою. У першу чергу, йдеться про напрями підготовки та професійні вимоги до співробітників.

Щодо першого моменту (напрямів підготовки), то, як було зазначено, підготовка здійснюється за спеціалізаціями «Оперативно-розшукова діяльність та кримінально-процесуальна діяльність» та «Управління підрозділами податкової міліції».

При цьому навчальна програма фахівців вищої кваліфікації (магістерська програма) передбачає спрямування випускників факультету на

управлінську діяльність у підрозділах податкової міліції. У практичних підрозділах існує нагальна потреба в такій кількості (приблизно 100 випускників щорічно) управлінців. На нашу думку, акцент цієї програми повинен бути змінений на напрямок який є найпоширенішим у діяльності практичних підрозділів – оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна діяльність, а управлінський напрямок – повинен бути зменшений до обґрунтованих розмірів набору курсантів. А в ідеалі, стати напрямком підвищення кваліфікації працівників податкової міліції.

Щодо професійних вимог до співробітників, зазначимо, що в науковій літературі вони класифікуються за різними критеріями. Зокрема, якості, якими повинен бути наділений працівник, поділяються на:

моральні: ідейність, відданість Батьківщині; повага до законодавства; моральна чистота, справедливість до людей, доброта, висока відповідальність, повага до людської честі та гідності; працелюбність, наполегливість у досягненні цілей, дисциплінованість; скромність, самокритичність, ввічливість, вимогливість до себе; високий рівень інтелекту, ерудиція, широта духовних інтересів;

професійні: знання суспільних, юридичних та спеціальних дисциплін; готовність до рішення складних оперативних завдань; безкомпромісність у боротьбі з порушеннями законів; прагнення до постійного професійного вдосконалення; здатність до аналізу ситуації та логічного мислення; ініціативність, енергійність, наполегливість у роботі; цілеспрямованість, точність, акуратність, увага та організованість у роботі; вміння підтримувати діловий зв'язок з представниками громадськості;

специфічні (спеціальні): стійкий динамічний стереотип виконання правових приписів; загострене почуття правдивості, справедливості та законності; вміння володіти собою в екстремальних (надзвичайних) умовах; здатність об'єктивно оцінювати інформацію про події, особи та факти; спостережливість; вміння порівнювати фактичні дані з конкретними подіями; здатність справляти психологічний вплив на осіб, що представляють оперативний інтерес; відсутність упередженості в оцінках людей та фактичних даних; вміння контролювати дії осіб зі злочинного середовища [23, с. 69].

Повністю погоджуємось з необхідністю в ідеалі існування таких якостей, проте щодо співробітників податкової міліції, додатковою вимогою, на наш погляд, є наявність специфічної (спеціальної) освіти та знань. Якщо звернути увагу на освіту, яку сьогодні здобувають курсанти податкової міліції, то можемо констатувати, що вона є класичною юридичною освітою правоохоронного спрямування. Натомість, ми вважаємо, така ситуація не відповідає сучасним вимогам практики. Основною вимогою до знань та освіти – є глибоке знання економічних процесів у сфері оподаткування. Саме цей фактор дозволяє поєднати юридичні знання щодо правового закріплення процедури виявлення, припинення та розслідування злочинів зі специфікою самих злочинів, які носять суто податковий та економічний характер. Таким чином, на нашу

думку, поряд зі здобуттям юридичної освіти випускники згаданого навчального закладу повинні отримувати глибокі економічні знання та освіту (хоча б і меншого кваліфікаційного рівня). Тому необхідно змінити навчальну програму підготовки фахівців підрозділів податкової міліції, передбачивши одночасно повну закінчену вищу юридичну освіту (освітньо-кваліфікаційного рівня «спеціаліст» або «магістр») і неповну вищу економічну освіту (освітньо-кваліфікаційного рівня «молодший спеціаліст»).

Поглиблення економічної підготовки кадрів в органах податкової міліції повинна здійснюватись шляхом: поєднання у процесі навчання фундаментальних, теоретичних і конкретних практичних питань; – застосування вітчизняного та міжнародного досвіду організації економічних відносин і системи оподаткування; безперервної освіти, перманентного підвищення кваліфікації персоналу; взаємної зацікавленості навчальних структур і державних відомств у підвищенні якості навчання, зміцнення матеріальної бази навчальних закладів [47, с. 95].

Система підготовки фахівців до підрозділів податкової міліції побудована сьогодні таким чином, що навчання проходить декілька етапів – первинна підготовка (базові юридичні та гуманітарні знання); специфікація навчання – отримання знань з галузей права, які найчастіше використовуються в практичній діяльності; практика та стажування курсантів – отримання первинних професійних навичок діяльності в конкретних підрозділах податкової міліції; державна атестація – підсумок навчання і визначення рівня знань. Успішне завершення навчання супроводжується подальшим розподіленням курсантів у регіони, з яких направлялись кандидати.

С.М. Легуша зазначає, що важливим є те, щоб освіта, навчання і виховання були розвиваючими, тобто здійснювались цілеспрямовано, утворюючи систему взаємодіючих та взаємодоповнюючих компонентів [66, с. 183].

Не можна не погодитись з таким підходом та додати, що система підготовки працівників податкової міліції потребує значної уваги з боку керівництва ДПС України. Це пов'язується з тим, що, на жаль, у системі спостерігається значна плінність кадрів. Дані процеси носять як об'єктивні (низька зарплата, слабкий соціальний та правовий захист тощо) та суб'єктивні фактори (низький рівень професійної підготовки).

Потребує більш практичного спрямування освіта курсантів податкової міліції, адже часто теоретичні знання не підкріплюються практичними та наочними. Через це, на нашу думку, потрібно:

удосконалювати систему взаємозв'язків системи підготовки фахівців з практичними підрозділами податкової міліції;

протягом усього курсу підготовки проводити постійний психологічний супровід курсантів, спрямовуючи їх на подальше утвердження як правоохоронців;

здійснювати постійний психологічний супровід курсантів протягом усього періоду навчання, незважаючи на стан індивідуальної та групової дисципліни в навчальному підрозділі;

продовжувати практику запрошення для проведення занять практичних працівників;

надавати підтримку з практичних підрозділів – навчальному закладу у питаннях надання спеціальної техніки, яка використовується у практичній діяльності;

надавати оболонки інформаційних баз програмного забезпечення діяльності практичних підрозділів податкової міліції для навчання курсантів;

утворити на базі університету віртуальну лабораторію «Модель вчинення злочину у сфері оподаткування» завдяки взаємодії декількох факультетів та об'єднання зусиль навчальних лабораторій інших навчальних підрозділів (систем «Віртуальний банк», «Віртуальне підприємство» тощо) з метою формування навчальної системи, яка дозволить відобразити алгоритм дій при розслідуванні злочинів на практиці.

Крім того, зважаючи на ряд проблем у системі підготовки співробітників підрозділів податкової міліції, є потреба в диверсифікації профільної освіти і створенні альтернативного курсу підготовки в іншому профільному правоохоронному ВНЗ. Це призведе до появи конкуренції у підготовці співробітників, наслідком чого буде постійне прагнення до запровадження нових стандартів освіти та її якості.

Останнім етапом підготовки фахівців податкової міліції є перепідготовка та підвищення кваліфікації.

До системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників ДПС України належать три підпорядковані заклади післядипломної освіти: Центр перепідготовки та підвищення кваліфікації керівних кадрів органів ДПС України (м. Київ), який має у своїй структурі відділення Західного регіону (Львівська обл.) з ліцензованим обсягом відповідно 5 000 осіб та 900 осіб; Інститут післядипломної освіти Національного університету ДПС України (м. Ірпінь) з ліцензованим обсягом 3 000 осіб; Державне підприємство «Центр професійного навчання» ДПА України (сmt Козин) з ліцензованим обсягом 1 500 осіб. Підвищення кваліфікації керівників та спеціалістів органів ДПС проводиться майже за 30 професійними програмами [168].

Особливу роль моделювання взаємовідносин між працівником та організацією відіграє оцінка знань, вмінь і навичок, якими володіє працівник та які відрізняють його від конкурентів на ринку праці. Залежно від того, які знання та навички отримують працівники в результаті проходження підготовки, вона розмежовується на загальну та спеціальну. Загальна підготовка носить універсальний характер, а її результати можуть бути застосовані в діяльності [18, с. 92].

Сучасний кадровий потенціал без системи підготовки, підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів неспроможний до принципових змін

парадигми власної діяльності, яку диктує сучасний рівень суспільного розвитку. Однак сьогодні, як зазначають фахівці, у країні наявні лише деякі елементи цієї системи. Водночас дедалі більшого розвитку набуває така ситуація: з одного боку – виражений державний характер існуючої системи підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації кадрів публічної влади, а з іншого – дедалі частіше освітні послуги у сфері підготовки кадрів для органів державного управління та місцевого самоврядування надаються недержавними структурами. При цьому навчальні програми не завжди відповідають вимогам, які висуваються. Тому виникає потреба в подальшому дослідженні зазначених питань і розробці концепції впорядкованої системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації службовців [43].

Система перепідготовки та підвищення кваліфікації репрезентована відповідним структурним підрозділом Національного університету ДПС України. Формами діяльності даного підрозділу є проведення курсів перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції. Розвиток даного напрямку пов'язується із упровадженням новітніх навчальних технологій у процес і запровадження практики регіональної курсової системи перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції.

Система підвищення кваліфікації співробітників податкової міліції покликана вирішувати такі основні завдання: забезпечення необхідного рівня професійних знань і умінь, що відповідають державним стандартам державних посад і професійно-кваліфікаційним вимогам до відповідної категорії співробітників податкової міліції; формування морально-етичних, моральних норм поведінки, інших особистісних якостей, пропонованих до співробітників податкової міліції як представників держави.

Проблема вироблення сучасних стандартів поведінки і професійної діяльності працівників Державної податкової служби України вимагає свого комплексного вирішення шляхом обов'язкового поєднання етичних та правових норм і подальшого їх закріплення на рівні нормативних актів. Повна і чітка регламентація стандартів поведінки є важливою гарантією дотримання прав, свобод та законних інтересів громадян працівниками податкової служби, а відтак і засобом підвищення її авторитету серед населення. На вирішення цього завдання має бути спрямовано також діяльність щодо підвищення рівня професіоналізму працівників державної податкової служби, яке є головною метою перебудови системи та змісту їх професійної підготовки [9, с. 383].

Подальший розвиток системи вищої освіти підготовки фахівців до підрозділів податкової міліції ми пов'язуємо з реформатуванням існуючої системи підготовки до принципово іншої моделі – навчально-наукового інституту працівників податкової міліції. Для цього пропонуємо внести зміни до постанови Кабінету Міністрів України «Про забезпечення діяльності Державної податкової адміністрації України» [193], прийнявши постанову «Про підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації

працівників податкової міліції» або «Про внесення змін до деяких Постанов Кабінету Міністрів України у зв'язку зі створенням Навчально-наукового інституту підготовки кадрів податкової міліції» (пропонований текст наводиться у висновках).

3.2. Удосконалення правового статусу співробітників податкової міліції

Алгоритм будь-якої діяльності пов'язується з чітко визначеними правами, обов'язками, повноваженнями. Без чіткої їх регламентації неможливий взаємозв'язок з іншими суб'єктами економічної діяльності, інститутами держави, громадськості. Крім того, чітке дотримання повноважень, закріплених у нормативно-правових актах, є гарантією забезпечення режиму законності, при якому не порушуються права та законні інтереси всіх суб'єктів податкових взаємовідносин. Проведення широкомасштабних реформ, прийняття нових концептуальних правових актів (ПК України та КПК України) вимагає утримувати питання компетенції та повноважень тих чи інших правоохоронних органів у полі зору науковців з метою своєчасного внесення пропозицій щодо їх удосконалення. Одним із ключових елементів забезпечення ефективної діяльності податкової міліції є чітке визначення правового та соціального статусу його співробітників. Це пов'язується з тим, що правильне та чітке формування його змісту виключає дублювання з діяльністю інших правоохоронних органів та надає можливості для підвищення ефективності діяльності служби в цілому.

Перед початком проведення дослідження зазначимо, що у 2011 році у зв'язку із проведенням реорганізації ДПА України у ДПС України відповідно до п.1 ст.40 КЗпП України проведено заходи щодо попередження, звільнення та переведення працівників ДПА України у ДПС України. Протягом 2011 року до органів ДПС прийнято 4 042 працівники, звільнено з органів ДПС – 7 910 працівників. Забезпечено виконання комплексу робіт щодо присвоєння спеціальних звань, рангів державних службовців, нарахування вислуги років, оформлення розпорядчих та інших документів для виїзду посадових осіб органів ДПС за кордон тощо. Підвищено кваліфікацію 1 740 працівників, з яких 1 717 – у підвідомчих закладах післядипломної освіти та 23 – у Національній академії державного управління при Президентові України. Забезпечено проведення комплексу робіт з розподілу випускників Національного університету ДПС України, працевлаштовано 794 молодих фахівці 2011 року випуску. ДПС України організовано дистанційне навчання щодо вивчення положень ПК України, у Віртуальному університеті Мінфіну станом на 01.01.2012 р. зареєстровано 54373 працівники органів податкової служби [39].

Традиційно під правовим статусом розуміють соціально допустимі та необхідні можливості, гарантовані авторитетом держави. Зміст правового статусу в цілому визначає межі діяльності громадянина до інших осіб, колективів, держави, природи, рамки його активної та пасивної життєдіяльності [17, с. 179]. Структура правового статусу особистості може бути подана у вигляді таких елементів: правосуб'єктність, права, свободи, обов'язки та відповідальність [154, с. 409]. Таким чином, правовий статус – це, насамперед, правове положення особи щодо інших учасників суспільних відносин. Правовий статус перебуває у взаємодії з фактичним суспільним положенням людей [180], [181, с. 44–45]. О.Ф. Скакун зазначає такі специфічні ознаки служби співробітника: виконує особливі, охоронні завдання; застосовує державний примус; виконує службову роботу зі зброєю в руках; при вступі на службу має відповідати ряду спеціальних вимог; суворо дотримується ієрархії по службі; має спеціальний правовий статус з широким переліком обмежень і компенсацій [155, с. 111–112].

Адміністративно-правовий статус працівника міліції – це правова категорія, що характеризує його місце в системі суспільного розподілу праці, визначає межі діяльності працівника щодо інших суб'єктів правовідносин, врегульованих адміністративно-правовими нормами. Ця правова інституція належить до спеціальних правових статусів особи, з регламентацією яких законодавець пов'язує покладання на особу додаткових повноважень тощо. Норми, що закріплюють адміністративно-правовий статус працівника міліції, обмежують правоздатність громадян. До складу адміністративно-правового статусу працівника міліції входять права, обов'язки та адміністративна відповідальність працівника міліції [183, с. 169]. З цього приводу можемо погодитись, що податкова міліція, порівняно із міліцією, має спільні та особливі риси. Спільними рисами є: правоохоронний зміст діяльності; проходження служби співробітників, які мають спеціальні звання, регулюється одним нормативно-правовим актом – Положенням про проходження служби рядовим і начальницьким складом органів внутрішніх справ; має право застосовувати окремі заходи адміністративного примусу, які застосовує і міліція. Особливими рисами є: призначення податкової міліції – здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства; завдання визначені відповідно призначенню; повноваження обумовлені компетенцією щодо сфери оподаткування; структурна належність до Держаної податкової адміністрації України (тепер – ДПС); статус податкової міліції закріплений окремим Законом України «Про державну податкову службу в Україні» (тепер – ПК) [175, с. 16].

Як зазначає В.В. Мозоль, особливості змісту правового статусу посадової особи податкової міліції впливають з умов виконуваних нею завдань, функцій, прав і обов'язків, а також специфіки діяльності органу (підрозділу), у якому посадова особа проходить службу. Оскільки посадова особа податкової міліції є її службовцем, її адміністративно-правовий статус характеризується особливостями, які є загальними для всіх службовців податкової міліції: встановлення дисципліни на зразок військової,

віднесення податкової міліції до воєнізованих державних формувань та деякі інші. Вони мають допоміжний організаційний характер, спрямовані на створення умов реалізації повноважень у зовнішній сфері, за допомогою яких і виконуються завдання та реалізуються функції податкової міліції. Особливістю адміністративно-правового статусу службовця податкової міліції є наявність повноважень, пов'язаних із застосуванням адміністративного примусу. Більшість повноважень, які складають адміністративно-правовий статус службовця податкової міліції, мають владний характер, вони спрямовані на осіб, які організаційно йому не підпорядковані та які зобов'язані виконувати його законні вимоги [78], [79, с. 180–181]. Ст. 353 ПК України передбачає, що особи начальницького і рядового складу податкової міліції проходять службу у порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ. Особи, прийняті на службу до податкової міліції, у тому числі слухачі та 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 центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Особи, які закінчили вищі навчальні заклади центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, 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 і рядового складу, присвоюються такі спеціальні звання [102].

Новацією, порівняно з редакцією Закону України «Про Державну податкову службу України», є поява у переліку спеціальних звань – рядового складу – звання рядових податкової міліції. Таким чином, система спеціальних звань набула довершеного вигляду: «353.4.1. вищий начальницький склад: генерал-полковник податкової міліції; генерал-лейтенант податкової міліції; генерал-майор податкової міліції; 353.4.2. старший начальницький склад: полковник податкової міліції; підполковник податкової міліції; майор податкової міліції; 353.4.3. середній начальницький склад: капітан податкової міліції; старший лейтенант податкової міліції; лейтенант податкової міліції; 353.4.4. молодший начальницький склад: старший прапорщик податкової міліції; прапорщик податкової міліції; 353.4.5. рядовий склад: рядовий податкової міліції» [102].

Порядок присвоєння спеціальних звань молодшого начальницького та рядового складу податкової міліції визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. 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 керівника центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

Особи начальницького і рядового складу податкової міліції мають формений одяг та знаки розрізнення і забезпечуються ними безкоштовно.

Опис та зразки форменого одягу, знаків розрізнення начальницького і рядового складу податкової міліції затверджуються Кабінетом Міністрів України. На посадових і службових осіб податкової міліції поширюються вимоги та обмеження, встановлені Законом України «Про засади запобігання і протидії корупції» [102].

С.В. Зливко визначає загальні ознаки, які притаманні адміністративно-правовому статусу: права та обов'язки персоналу встановлюються, як правило, у межах компетенції органів та установ, у яких вони проходять службу або працюють; діяльність персоналу підпорядкована виконанню завдань, покладених на відповідний орган або установу, і носить офіційний характер; службові права та обов'язки персоналу мають єдність, своєрідність якої полягає в тому, що їхні права одночасно є обов'язками (права повинні використовуватися в інтересах служби), а обов'язки – правами (інакше обов'язки не можна буде здійснити); здійснення персоналом службових прав і обов'язків гарантується законодавством; законні розпорядження і вимоги персоналу повинні виконувати всі, кому вони адресовані; персонал має право на просування по службі та кар'єрне зростання; передбачено обмеження загальногромадянських прав та обов'язків персоналу з метою підвищення ефективності службової діяльності; для персоналу передбачені визначені пільги, а також спеціальна підвищена відповідальність за вчинені ними правопорушення [41, с. 175].

Особливості державної служби в органах податкової служби обумовлені їх своєрідним організаційно-правовим статусом, цілями, завданнями, принципами та функціями. Свою специфіку має нормативно-правове забезпечення функціонування служб, порядок проходження служби державними службовцями цих структурних підрозділів системи органів виконавчої влади. Особливість правового статусу співробітників податкової служби, в аспекті їх службово-трудова відносин, обумовлена своєрідним порядком вступу на державну службу, її проходження та припинення. Правова позиція працівників служб, підрозділів та структур податкової служби відрізняється рядом пільг та привілеїв, що є своєрідною компенсацією за підвищення вимог, яких вони повинні дотримуватись у процесі службово-трудова діяльності, а також посиленою відповідальністю, яка має урівноважувати обсяг їх повноважень. Під державними правообмеженнями, пов'язаними з державною службою в органах, службах та підрозділах податкової міліції, слід розуміти обумовлені загальними і спеціальними нормативно-правовими актами умови, що ставлять працівника податкової міліції в певні юридичні межі, вихід за які тягне застосування того чи іншого різновиду юридичної відповідальності [181, с. 182]. Права персоналу податкової служби – соматичне поняття, яке охоплює декілька

рівнів: права державного службовця України, а також права осіб рядового та начальницького складу органів податкової міліції. Службовець органів податкової служби поряд із загальними правами державного службовця України має також специфічні посадові права, необхідні йому для безпосереднього виконання своїх функціональних обов'язків. Права державних службовців доцільно класифікувати так: права, надані державному службовцю при вступі на службу; загальногромадські права; службові права, що поділяються на загальнослужбові і посадові; особисті права, пов'язані з кар'єрою державного службовця, з реалізацією прав на матеріальне забезпечення, відпочинок, пільги, соціально-правовий захист [181, с. 182].

Ст. 351 ПК України передбачає наступні права податкової міліції: посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права, передбачені підпунктами 20.1.2, 20.1.4, 20.1.30 пункту 20.1 статті 20 ПК України, а також пунктами 1–4, абзацами другим, третім пункту 5, пунктами 6–12, 14, підпунктами «а» і «б» пункту 15 (з урахуванням положень ПК України), пунктом 16 з дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених ПК України, пунктами 17, 19, 23, 24, 25, 27, 28, 30 статті 11, статтями 12-15¹ Закону України «Про міліцію».

На податкову міліцію поширюються вимоги, встановлені статтями 3 і 5 Закону України «Про міліцію» [102]. Тим самим практика формування правового статусу співробітників податкової міліції залишилась подібною до тієї, яка існувала до цього часу і фактично є відсильною та бланкетною. Такий стан, на наш погляд, може бути виправданий щодо особливостей податкової діяльності, однак не є виправданим щодо загальних «правоохоронних» прав та обов'язків, які передбачені у Законі України «Про міліцію». На нашу думку, усі тонкощі правового статусу співробітників податкової міліції повинні бути зосереджені в одному правовому документі, через це ми пропонуємо здійснити перегрупування норм Закону України «Про міліцію» щодо правового та соціального статусу співробітників до положень ПК України.

Повноваження, що входять до адміністративно-правового статусу працівника міліції, на думку С. В. Шестакова, можна класифікувати за кількома підставами: за тривалістю володіння повноваженнями – ті, якими працівник міліції володіє постійно, незалежно від місця та часу перебування (реалізуються у повсякденних умовах), і додаткові, що покладаються на нього в разі виникнення ускладнених умов, надзвичайних обставин тощо; за метою їх реалізації: пов'язані з попередженням, припиненням протиправних діянь, затриманням осіб, які підозрюються у їх вчиненні; пов'язані з наданням допомоги громадянам, іншим суб'єктам права; за характером (спрямованістю) дій, яких необхідно вжити для реалізації відповідних прав та обов'язків працівника міліції: обов'язки, для реалізації яких необхідно утримуватись від вчинення певних дій; повноваження, для реалізації яких треба вживати певних активних дій [183, с. 170].

Стаття 350 ПК України передбачає повноваження податкової міліції. Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань: приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про кримінальні та інші правопорушення, віднесені законом до компетенції податкової міліції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення; проводить відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, а також досудове розслідування в межах наданої законом компетенції, вживає заходів щодо відшкодування завданих державі збитків; здійснює розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері; вживає заходів щодо виявлення і розслідування злочинів, пов'язаних з відмиванням, легалізацією, розкраданням коштів та іншими незаконними фінансовими операціями; виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування та бюджетній сфері, вживає заходів щодо їх усунення; у разі виявлення 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; передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які законом передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції; забезпечує безпеку діяльності органів податкової служби та їх працівників, а також захист працівників від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними службових обов'язків; здійснює заходи щодо запобігання і протидії корупції в органах податкової служби та виявлення фактів корупції, а також усунення наслідків корупційних правопорушень; складає протоколи та розглядає справи про адміністративні правопорушення у випадках, передбачених законом; збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень у сфері оподаткування та бюджетній сфері, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням. Особа начальницького чи рядового складу податкової міліції, незалежно від займаної посади, місцезнаходження і часу, у разі звернення до неї громадян або посадових осіб із заявою чи повідомленням про загрозу особистій чи громадській безпеці або у 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 найближчому органу внутрішніх справ [102].

Амбітною видається позиція А.А. Козіни, який зазначає, що органи податкової міліції є правоохоронними органами, які забезпечують економічну безпеку України. У зв'язку з цим компетенція органів податкової міліції охоплює реалізацію державних заходів, спрямованих на охорону (захист) економічних інтересів суб'єктів податкового права (фізичних і юридичних осіб, держави). Специфіка компетенції виявляється і

в тому, що повноваження податкової міліції та інспекції здійснюються як спільні. Органи податкової міліції можуть брати участь у податкових перевірках у тих випадках, коли є оперативні дані щодо відповідних податкових правопорушень. Особливість організаційно-правового статусу обумовлена її належністю до структури податкової служби та збереженням у той же час більшості функцій та повноважень, притаманних органам звичайної міліції. За своїм змістом повноваження органів податкової міліції аналогічні повноваженням інших правоохоронних органів, зокрема, органів внутрішніх справ, служби безпеки. Однак вони відрізняються своїм предметом і основними напрямками діяльності. У деякій частині повноваження органів податкової міліції ширші за своїм обсягом. Це стосується, наприклад, адміністративних повноважень у фінансовій сфері (тобто за предметом контролю) [50, с. 179].

Амбітність цієї позиції, на наш погляд, у тому, що на податкову міліцію не покладається, згідно з чинним законодавством, завдання забезпечення економічної безпеки України. Проте в контексті проведення реформи правоохоронних органів, діяльність яких спрямована на протидію економічній злочинності, формулювання мети забезпечення економічної безпеки України для податкової міліції може бути актуальним.

Позитивним є внесення до ПК України статті 355 «Врегулювання конфлікту інтересів», у якій сказано, що у разі виникнення конфлікту інтересів під час виконання службових повноважень посадова чи службова особа податкової міліції зобов'язана негайно доповісти про це своєму безпосередньому керівникові. Безпосередній керівник посадової особи чи службової особи податкової міліції зобов'язаний вжити всіх необхідних заходів, спрямованих на запобігання конфлікту інтересів, шляхом доручення виконання відповідного службового завдання іншій посадовій особі, особистого виконання службового завдання чи в інший спосіб, передбачений законодавством [102]. Крім усього сказаного, необхідно в Податковому кодексі України передбачити положення щодо конфлікту інтересів, пов'язаного з потенційною можливістю проходження служби родичами. У даному випадку, на нашу думку, додаткове антикорупційне правило не завадить, а навпаки, сприятиме утвердженню законності. Проблема корупції в податковій міліції, на жаль, залишається досить гострою. За 2011 рік, за офіційними даними ДПС України, було здійснено комплекс заходів щодо запобігання, виявлення, припинення корупційних правопорушень в органах ДПС. Проведено майже 4,2 тис. службових розслідувань і перевірок, за результатами яких керівникам органів ДПС внесено 1,9 тис. подань щодо усунення умов та причин, які сприяли правопорушенням, притягнуто до дисциплінарної відповідальності 1,8 тис. працівників. Управлінням внутрішньої безпеки проведено 18,2 тис. профілактичних заходів, що на 18 відс. більше, ніж у 2010 році (15,4 тис.), спрямованих на попередження корупційних правопорушень та злочинів у сфері службової діяльності серед працівників податкової служби, з них прочитано лекцій, проведено виступів, бесід у колективах органів ДПС –

11,3 тис. (у 2010 році – 9,2 тис.), винесено офіційних застережень працівникам податкової служби – 1,7 тис. (у 2010 році – 1,8 тис.), опубліковано 1,7 тис. (у 2010 році – 1,4 тис.) статей у засобах масової інформації з антикорупційної тематики, здійснено 3,6 тис. (у 2010 році – 2,9 тис.) виступів на телебаченні та радіо [39].

У контексті антикорупційних норм слід згадати позицію О.В. Гладовича, який вказує на такі особливості працівників ДПС: мають доступ до великих коштів, тому вони повинні демонструвати високий рівень захищеності від корумпованості; мають високий рівень влади, оскільки невиконання вимог органів ДПС призводить до різного роду санкцій, аж до втрати свободи; повинні мати високий рівень відповідальності за свої дії, професійність та об'єктивність (дане положення, на наш погляд, стосується всіх державних службовців); перебувають в атмосфері ворожості з боку платників податків, тому їм необхідно розвивати високий рівень психологічної стійкості, доброзичливості, вміння конструктивно вирішувати можливі конфлікти [25], [162], [163, с. 176]. Дієвими заходами протидії корупції та формування професійного апарату службовців, зокрема в податкових органах, абсолютно виправдано називають законодавче урегулювання питань професійної етики публічної служби, що сприятиме підвищенню професійного рівня та компетентності публічних службовців, забезпечить прийняття обґрунтованих і справедливих рішень [163, с. 177], [12, с. 15].

Подальша робота зі зміцнення законності має стати пріоритетним напрямом діяльності підрозділів податкової міліції, адже зменшення її проявів в кінцевому результаті спричинить зміну взаємовідносин між платниками податків та співробітниками податкової міліції у бік налагодження правового діалогу, що в кінцевому результаті сприятиме більш ефективній реалізації податкової політики держави. А.О. Суловець справедливо зазначає, що врегулювання законодавчих і практичних проблем застосування етичних принципів при проходженні служби в органах ДПС сприятиме: забезпеченню високого рівня етики поведінки посадових осіб податкових органів; надасть змогу проінформувати фізичних та юридичних осіб про те, якої поведінки вони повинні очікувати від посадових осіб податкових органів; сприятиме профілактиці корупції та розширить можливості впливу громадськості на оцінку та якість діяльності органів податкової служби України; дозволить сформувати позитивний імідж органів податкової служби України та репутації її посадових осіб; зміцнить авторитет та довіру до неї не лише платників податків, але й суспільства в цілому [163, с. 182].

Ще одне питання, яке потребує додаткової уваги, це гарантії при реалізації власного правового статусу. На подібну ситуацію звертав увагу С. В. Зливко при дослідженні правового статусу персоналу Державної кримінально-виконавчої служби України [41, с. 79–81]. Як зазначалось раніше, співробітники податкової міліції наділені значною кількістю юрисдикційних повноважень і здатні застосовувати державний

примус. Однак, якщо розбиратись буквально в нормах нормативно-правових актів, які мають значення для повноцінної реалізації примусу, можемо констатувати, що стаття 185 Кодексу України про адміністративні правопорушення містить згадку про відповідальність за злісну непокору законному розпорядженню або вимозі працівника міліції, члена громадського формування з охорони громадського порядку і державного кордону, військовослужбовця [49]. При цьому дана стаття не допускає поширювального трактування її положень, тобто перелік суб'єктів, до яких вона застосовується, є вичерпним. З формально юридичної точки зору немає підстав застосовувати її у практиці діяльності податкової міліції, навіть через опосередковане згадування на положення цієї статті у Законі України «Про міліцію» [123]. Відсутність спеціальної норми у Кодексі України про адміністративні правопорушення нівелює повноваження податкової міліції в частині застосування державного примусу через фактичну відсутність санкцій за виконання законних вимог працівника.

Отже, необхідно відкоригувати положення статті 185 Кодексу України про адміністративні правопорушення, у якій передбачити відповідальність громадян за злісну непокору законному розпорядженню або вимозі працівника правоохоронних органів. Крім того, зробити в даній статті частину другу – примітку, у якій розшифрувати вичерпний перелік співробітників правоохоронних органів, на яких розповсюджуються положення цієї статті. Такі зміни призведуть до формування довшеної правової основи можливості реалізації примусових повноважень.

Головний підсумок, який стосується правового статусу співробітників податкової міліції, пов'язується з необхідністю уніфікації всіх положень, що визначають їх права, обов'язки та повноваження в одному нормативно-правовому акті, що полегшить сприйняття цих норм як співробітниками, так і громадянами, державними інституціями, які вступають у взаємовідносини з податковою службою.

На жаль, питання правового та соціального захисту співробітників податкової міліції вирішене законодавцем за аналогією з вирішенням окремих питань правового статусу і залишається відсилочним.

Не можна погодитись з думкою про те, що соціальний захист працівників податкової міліції є складовою частиною права соціального захисту населення. Він здійснюється на загальній правовій основі і лише в окремих випадках має специфічну основу [94]. Саме відсилання до спеціального законодавства, зокрема, до Законів України «Про міліцію», «Про статус ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ і деяких інших осіб та їх соціальний захист» тощо засвідчує формування виключно спеціального змісту соціального захисту працівників податкової міліції.

Ю. Кравченко обґрунтовує необхідність окремого визначення поняття «соціальний захист», під яким розуміє, насамперед, те середовище, яке на основі економічних та культурних реалій надає умови для сприятливого індивідуального розвитку особистості, реалізації її творчих здібностей [56,

с. 13]. Стаття 356 Податкового кодексу України передбачає, що держава гарантує правовий та соціальний захист осіб начальницького і рядового складу податкової міліції та членів їхніх 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». Крім того, стаття 357 передбачає, що форми та розмір матеріального забезпечення осіб начальницького і рядового складу податкової міліції, включаючи грошове утримання, встановлюються Кабінетом Міністрів України. Пенсійне забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції здійснюється у порядку, встановленому законом для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ [102].

На сьогодні соціальне забезпечення співробітників податкової міліції не відповідає умовам проходження служби та є фактичною передумовою для поширення явищ корупції в лавах цієї служби. Положення Закону України «Про міліцію» на практиці є недіючими. Такі норми, у яких забезпечуються те, що держава гарантує працівникам міліції соціальний захист [123] – діють вибірково, а здебільшого не діють зовсім. Крім того, всупереч положень багатьох рішень Конституційного Суду України, законами «Про Державний бюджет» на кожен конкретний рік постійно обмежуються соціальні гарантії працівників податкової міліції. Конституційний Суд України неодноразово розглядав проблему, пов'язану з реалізацією права на соціальний захист, неприпустимістю обмеження конституційного права громадян на достатній життєвий рівень, і сформулював правову позицію, згідно з якою Конституція та закони України виокремлюють певні категорії громадян України, що потребують додаткових гарантій соціального захисту з боку держави. У рішеннях Конституційного Суду України зазначалося, що пільги, компенсації, гарантії є видом соціальної допомоги і необхідною складовою конституційного права на достатній життєвий рівень, тому звуження змісту та обсягу цього права шляхом прийняття нових законів або внесення змін до чинних законів за статтею 22 Конституції України не допускається (рішення Конституційного Суду України від 6 липня 1999 року № 8-рп/99, від 20 березня 2002 року № 5-рп/2002, від 17 березня 2004 року № 7-рп/2004, від 1 грудня 2004 року № 20-рп/2004, від 09 липня 2007 року № 6-рп/2007.) Зокрема, у своєму рішенні від 09 липня 2007 року № 6-рп/2007 Конституційний Суд України оголосив правову позицію і зробив висновок, що зупинення законом про Державний бюджет України дії інших законів України щодо пільг, компенсацій і гарантій, внесення змін до інших законів України, встановлення іншого правового регулювання відносин, ніж передбачено законами України, не відповідає статтям 1, 3, частині другій статті 6, частині другій статті 8, частині другій статті 19, статтям 21, 22, пункту 1 частини другої статті 92, частинам першій, другій, третій статті 95 Конституції України.

Комплекс організаційно-правових та економічних заходів, спрямованих на забезпечення соціального захисту військовослужбовців та працівників правоохоронних органів та їх сімей, зумовлений особливістю професійних обов'язків, пов'язаних з ризиком для життя та здоров'я, жорсткими вимогами до дисципліни, професійної придатності, певним обмеженням конституційних прав і свобод. Здійснення таких заходів не залежить від наявності фінансування з бюджету, а має безумовний характер. У рішеннях Конституційного Суду України також зазначається, що звуження змісту та обсягу конституційного права на достатній життєвий рівень шляхом прийняття нових законів або внесення змін до чинних законів за статтею 22 Конституції України не допускається.

Отже, на фоні сказаного є необхідність відновлення усіх соціальних гарантій для працівників податкової міліції, а також відновлення практики покращення фінансового та матеріального забезпечення їх функціонування через особливий (фактично індивідуально-вказівний) порядок з боку вищого керівництва держави. Зокрема, на нашу думку, на сьогодні є потреба у відновленні положень Указу Президента України «Про посилення соціального захисту осіб начальницького складу податкової міліції органів державної податкової служби».

Правове та соціальне забезпечення працівників податкової міліції потребує уніфікації в ПК України через доповнення розділу XVIII-2 «Податкова міліція». Крім того, слід зазначити про відсутність у сучасному правовому регулюванні чіткої кадрової політики відомства та стратегії кадрового забезпечення податкової міліції.

Кадрова політика – система роботи з персоналом, що об'єднує різні форми діяльності й має на меті створення згуртованого й відповідального високопродуктивного колективу для реалізації можливостей адекватно реагувати на зміни в зовнішньому і внутрішньому середовищах [170]. О.В. Гладович зазначає, що кадрова політика в органах державної податкової служби – це нормативно-визначена цілеспрямована активна діяльність спеціально уповноважених посадових осіб щодо процесів професійної орієнтації, прогнозування та планування кадрових потреб, відбору, підготовки, розстановки та звільнення особового складу, яка відповідає принципам демократичного розвитку країни, невинного зростання професіоналізму службовців. Невід'ємними елементами кадрової політики виступають: визначення оптимально необхідної кількості працівників, моніторинг якості виконання службових обов'язків, робота з кадрами, яка включає: підбір, оцінку, переміщення, звільнення працівників, підготовку кадрів (початкову, спеціальну, перепідготовку та підвищення кваліфікації), стимулювання службово-трудової активності та соціальної спрямованості їх праці, виховання особового складу та його психологічне супроводження [25].

Основними елементами роботи з кадрами в органах, службах та підрозділах Державної податкової служби є: організаційно-штатна робота; добір кадрів; розстановка кадрів; підготовка кадрів; присвоєння спеціальних

звань; оцінка кадрів; забезпечення службового просування кадрів; виховання кадрів; соціально-правовий захист працівників; стимулювання службової активності кадрів; укріплення законності і службової дисципліни в діяльності кадрів; звільнення кадрів; робота з ветеранами [80].

Таким чином, наукове супроводження кадрової роботи достатньою мірою репрезентовано згаданою формою роботи в органах ДПС України, а не в підрозділах податкової міліції.

Отже, на підставі сказаного, кадрова робота в підрозділах податкової міліції – це комплекс заходів, які здійснюються спеціальними (кадровими) підрозділами ДПС України щодо ефективної комплектації посад, розстановки кадрів, забезпечення порядку проходження, та в необхідних випадках – припинення служби в підрозділах податкової міліції.

Кадрова ж політика в підрозділах податкової міліції може бути визначена як частина кадрової політики ДПС України, яка передбачає систему нормативно-визначених принципів, організаційних, правових, соціальних і економічних заходів, що забезпечують досягнення цілей і завдань кадрової роботи в підрозділах податкової міліції.

Отже, подальше вдосконалення правового та соціального захисту ми вбачаємо в таких заходах: уніфікація положень правового та соціального захисту в ПК України, відмовившись від відсилочних норм до інших нормативно-правових актів; розробка окремої кадрової політики підрозділів податкової міліції та впровадження її в практичну діяльність; формування кадрової стратегії підрозділів податкової міліції; поновлення заходів підвищення соціального захисту співробітників підрозділів податкової міліції через відновлення втручання з боку Президента України власними указами про підвищення соціальних гарантій співробітників підрозділів податкової міліції, а також виконання положень Конституції України у частині правового та соціального захисту співробітників підрозділів податкової міліції.

Висновки до розділу

1. Сьогодні в Україні система підготовки фахівців податкової міліції репрезентована системою власної підготовки та залучення (рекрутування) фахівців з інших відомств. Основними етапами підготовки співробітників податкової міліції є: довузівська підготовка: професійно-орієнтаційна діяльність; професійний відбір; профільна підготовка: початкова підготовка; професійно-орієнтована підготовка; перепідготовка та підвищення кваліфікації.

2. На сьогодні, фактична монополія щодо підготовки фахівців підрозділів податкової міліції належить факультету підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції Національного університету державної податкової служби України.

На жаль, система підготовки співробітників підрозділів податкової міліції також не є досконалою. У першу чергу, йдеться про напрями

підготовки та професійні вимоги до співробітників. Щодо першого моменту (напрямів підготовки), то, як уже було зазначено, підготовка здійснюється за спеціалізаціями «Оперативно-розшукова діяльність та кримінально-процесуальна діяльність» та «Управління підрозділами податкової міліції». При цьому навчальна програма фахівців вищої кваліфікації (магістерська програма) передбачає спрямування випускників факультету на управлінську діяльність в підрозділах податкової міліції. Навряд у практичних підрозділах існує нагальна потреба у такій кількості (приблизно 100 випускників щорічно) управлінців. На наш погляд, акцент цієї програми повинен бути переорієнтований на напрямок, який є найпоширенішим у діяльності практичних підрозділів – оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна діяльність, а управлінський напрям повинен бути зменшений до обґрунтованих розмірів набору курсантів. Тобто стати напрямком підвищення кваліфікації працівників податкової міліції.

Щодо співробітників податкової міліції, то додатковою вимогою, на нашу думку, повинна стати наявність специфічної (спеціальної) освіти та знань. Якщо звернути увагу на освіту, яку сьогодні здобувають курсанти податкової міліції, то можемо констатувати, що вона є класичною юридичною освітою правоохоронного спрямування. Натомість, ми вважаємо, що така ситуація не відповідає сучасним вимогам практики. Основною вимогою до знань та освіти – є глибоке знання економічних процесів у сфері оподаткування. Саме цей фактор дозволяє поєднати юридичні знання щодо правового закріплення процедури виявлення, припинення та розслідування злочинів зі специфікою самих злочинів, які носять суто податковий та економічний характер. Таким чином, поряд зі здобуттям юридичної освіти, випускники згаданого навчального закладу повинні отримувати глибокі економічні знання та освіту (хоча б і нижчого кваліфікаційного рівня). Тому необхідно змінити навчальну програму підготовки фахівців підрозділів податкової міліції, передбачивши одночасно повну закінчену вищу юридичну освіту (освітньо-кваліфікаційного рівня «спеціаліст» або «магістр») і неповну вищу економічну освіту (освітньо-кваліфікаційного рівня «молодший спеціаліст»). Крім того, на наш погляд, зважаючи на низку проблем в системі підготовки співробітників підрозділів податкової міліції, є потреба в диверсифікації профільної освіти і створення альтернативного курсу підготовки в іншому профільному правоохоронному ВНЗ. Це призведе до появи конкуренції в системі підготовки співробітників, наслідком чого буде постійне прагнення до запровадження нових стандартів освіти та її якості.

3. Подальший розвиток системи вищої освіти підготовки фахівців до підрозділів податкової міліції ми пов'язуємо з зміною напрямків системи підготовки до принципово іншої моделі – навчально-наукового інституту працівників податкової міліції.

4. Після внесення змін до ПК України практика формування правового статусу співробітників податкової міліції залишилась подібною до тієї, яка існувала до цього часу і фактично є відсильною та бланкетною. Такий стан,

на нашу думку, може бути виправданий щодо особливостей податкової діяльності, однак не є виправданим щодо загальних «правоохоронних» прав та обов'язків, які передбачені у Законі України «Про міліцію». На наш погляд, усі тонкощі правового статусу співробітників податкової міліції повинні бути зосереджені в одному правовому документі, через це ми пропонуємо здійснити перегрупування норм Закону України «Про міліцію» щодо правового та соціального статусу співробітників до ПК України.

ВИСНОВКИ

У роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання щодо вдосконалення адміністративно-правових засад діяльності податкової міліції України, які мають значення для розвитку науки адміністративного права. На підставі наукового осмислення теоретичних положень юридичної науки та інших суміжних наук, аналізу чинного законодавства України, сформульовано висновки та пропозиції, спрямовані на розширення наукових знань про діяльність податкової міліції України, а також підготовлено рекомендації щодо удосконалення законодавства та практики його застосування у зазначеній сфері. Основні з них такі:

1. Здійснивши комплексний аналіз правових, організаційних та економічних аспектів діяльності податкової міліції, ми дійшли висновку про безумовну необхідність та важливість її розвитку у якості правоохоронного органу у складі Міністерства доходів та зборів України. Унікальність діяльності даного правоохоронного органу пов'язується з декількома обставинами: по-перше, податкова міліція, інституційно знаходячись у складі фіскального відомства має надважливу можливість використовувати усі його інформаційні ресурси, що є запорукою і фактичною вимогою для ефективної протидії податковій злочинності; по-друге, напрацьований роками досвід взаємодії, науково-методичного та інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності, дозволяє поєднувати зусилля оперативних працівників, податкових ревізорів і слідчих стосовно викриття правопорушень у сфері оподаткування, що неможливо здійснити у мовах роз'єднання податкової міліції та фіскального органу; по-третє, не зважаючи на значну кількість проблем, які супроводжують діяльність, її підрозділи, за офіційними статистичними даними, є найбільш ефективними серед інших правоохоронних органів у питаннях повернення коштів до державного бюджету, недоотриманих в наслідок злочинної діяльності.

2. Податкова міліція у роботі визначена в якості правоохоронного органу, який здійснює свою діяльність у контексті державної податкової політики, що реалізується органами ДПС України, спрямовує свою діяльність на запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, здійснює комплекс пошукових, антикорупційних заходів, а також діяльність, спрямовану на забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби.

Особливості, що додатково свідчать про її правоохоронний характер наступні: діяльність податкової міліції здійснюється тільки на підставі закону та відповідно до закону, а в деяких випадках – і в певній процесуальній формі. Дану особливість пов'язано з поліфункціональністю діяльності податкової міліції (правове регулювання здійснюється у Кримінальному процесуальному кодексі України, Кодексі України про адміністративні правопорушення, ПК України); правоохоронну діяльність у податковій міліції можуть здійснювати

тільки співробітники – особи, які мають спеціальні навички та підготовку, прийняті в установленому порядку і проходять службу у відповідних підрозділах податкової міліції. Особливостями правового статусу співробітників податкової міліції є відсутність уніфікованого нормативно-правового акта, який би системно визначав усі засади правового та соціального статусу співробітників (сьогодні ці питання регулюються ПК України, Законом України «Про міліцію»); до особливих можливостей співробітників податкової міліції необхідно віднести здатність у своїх рішеннях застосовувати заходи державного примусу виключно у визначених випадках, у встановленому порядку та з дотриманням відповідної процедури; реагування податкової міліції пов'язане з фактами вчинення податкових правопорушень; діяльність податкової міліції має попереджувальний та припиняючий характер (запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення); рішення, які прийняті в межах закону та з дотриманням відповідної процедури, є обов'язковими до виконання, рішення, які істотно впливають на права і свободи громадян або торкаються інтересів держави, державних, громадських або приватних організацій, можуть бути оскаржені громадянами і юридичними особами в адміністративному порядку або до прокуратури, або суду у встановленому законом порядку.

3. Функції діяльності податкової міліції згруповані в наступні групи: загальні, правоохоронні, контрольні.

Загальні функції: визначення основних напрямів діяльності податкової міліції, необхідних для досягнення визначених для неї завдань; розробка і здійснення заходів діяльності податкової міліції, необхідних для досягнення визначених для неї завдань; участь у розробці і реалізації державних програм забезпечення боротьби із економічною злочинністю; здійснення взаємодії із засобами масової інформації щодо інформування населення про діяльність податкової міліції з метою профілактики податкових злочинів і правопорушень; здійснення прийому громадян, розгляд їх заяв, скарг, повідомлень.

Правоохоронні функції: оперативно-розшукова діяльність (проведення оперативно-розшукових заходів; ведення спеціальних обліків; залучення громадян до співпраці для виявлення фактів податкових правопорушень і виплати відповідної винагороди; зберігання, носіння і застосування зброї, спецзасобів і фізичної сили); провадження дізнання, попереднього слідства (застосування заходів кримінального переслідування; реєстрація і облік заяв та повідомлень про податкові злочини; здійснення дізнання та попереднього слідства у справах про податкові й інші злочини; проведення судово-економічних і пов'язаних з дослідженням документів криміналістичних експертиз; внесення обов'язкових для розгляду подань та пропозицій про усунення обставин, що сприяли здійсненню податкових злочинів і порушень; використання інших спеціальних можливостей щодо застосування заходів примусу, передбачених законом; провадження у справах про адміністративні

правопорушення; застосування адміністративно-попереджувальних заходів (перевірка документів, що засвідчують особу; виклик громадян з метою отримання пояснень з питань, що належать до компетенції органів податкової міліції; здійснення адміністративного затримання і застосування інших примусових заходів, передбачених законодавством про адміністративні правопорушення). У групі правоохоронних функцій окремо виділено підгрупу, пов'язану із забезпеченням безпеки, виявленням, попередженням та припиненням корупції в органах ДПС України і зокрема в податкової міліції.

Контрольні функції, які полягають у реалізації повноважень щодо забезпечення контролю за дотриманням податкового законодавства; проведення спільних контрольних перевірок з податковими органами.

4. Адміністративна діяльність податкової міліції – державно-владна, виконавчо-розпорядча діяльність, урегульована нормами права, яка спрямована на їх організацію, упорядкування процедур реалізації податковою міліцією правоохоронної функції держави, захист прав держави у податковій сфері та платника податків. Її зміст полягає у організації діяльності щодо запобігання правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування, а також здійснення провадження у справах про адміністративні правопорушення, проведення антикорупційних заходів, забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, а також організації проходження служби. Наявність позитивної та юрисдикційної складової адміністративної діяльності податкової міліції дозволяє вказати про доцільність виділення двох її видів: позитивна (управлінська) та негативна (юрисдикційна).

5. Зважаючи на те, що у питаннях адміністративно-юрисдикційної діяльності податкової міліції залишають суперечності та неузгодженості, на нашу думку, необхідно розробити Методичні рекомендації з організації в органах податкової міліції провадження у справах про адміністративні правопорушення. Нині, засади контролю та нагляду не деталізовані в спеціалізованому законодавстві, що регулює питання діяльності податкової міліції і є таким для всіх інших правоохоронних органів. Обґрунтовано доцільність розробки наказу Генеральної прокуратури України «Про організацію прокурорського нагляду за додержанням законів органами ДПС та податкової міліції України».

З метою покращення здійснення громадського контролю за діяльністю податкової міліції, запропоновано створення постійно діючої комісії у складі Громадської ради при ДПС України, що сприятиме утвердженню засад законності у діяльності податкової міліції. Зазначено про актуальність курсу відкритості податкової міліції для контролю з боку громадськості. Одним із дієвих способів такого контролю є регулярна публікація Білої Книги податкової міліції, у якій повинні відображатись дані про діяльність податкової міліції щодо виконання поставлених завдань.

З метою нормативного закріплення засад контролю за діяльністю податкової міліції, запропоновано доповнити Податковий кодекс України (Розділ XVIII-2 «Податкова міліція») статтями 358 та 359 наступного змісту:

Стаття 358. Контроль за діяльністю податкової міліції.

Контроль за діяльністю податкової міліції здійснюють голова Державної податкової служби України та перший заступник голови ДПС України – начальник податкової міліції України в межах своєї компетенції.

Предмет, завдання та суб'єкти цивільного контролю за діяльністю податкової міліції визначені Законом України «Про демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією і правоохоронними органами держави».

Стаття 359. Нагляд за додержанням законності у діяльності податкової міліції.

Нагляд за додержанням законності у діяльності податкової міліції здійснюють Генеральний прокурор України і підлеглі йому прокурори.

6. Доведено необхідність суттєвого вдосконалення «внутрішньої» взаємодії, що передбачає систематизації у єдиному документі чисельних відомчих підзаконних актів, які регламентують ці питання. Зважаючи на вказане, необхідно розробити та впровадити в діяльність єдиний уніфікований Порядок взаємодії підрозділів ДПС України, який би зосередив форми та алгоритми спільної діяльності різних структурних підрозділів органів ДПС України за різними напрямками функціонування. Також необхідно розробити та впровадити Положення про організацію взаємодії підрозділів ДПС України та підрозділів податкової міліції та додатки до цього нормативно-правового акта, в яких визначити порядок проведення податковими органами й органами податкової міліції заходів з контролю за дотриманням податкового законодавства. Врегулювання взаємодії між правоохоронними органами достатньо здійснити Указом Президента України або Постановою Кабінету Міністрів України «Про координацію та взаємодію правоохоронних органів», а не окремим законом, як обґрунтовано вченими.

7. Подальший розвиток системи вищої освіти підготовки фахівців до підрозділів податкової міліції пов'язаний із зміною існуючої системи підготовки до запровадження принципово іншої моделі, організаційна форма реалізації якої передбачає розвиток окремого Навчально-наукового інституту. Реалізація цієї пропозиції передбачає внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України «Про забезпечення діяльності Державної податкової адміністрації України», прийнявши постанову «Про підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників податкової міліції» або «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України у зв'язку зі створенням Навчально-наукового інституту підготовки кадрів податкової міліції».

8. Напрямами удосконалення правового та соціального захисту визначено: уніфікація відповідних приписів ПК України, усунення відсилочних норм до інших нормативно-правових актів; розробка окремої кадрової політики щодо податкової міліції та впровадження її у практичну діяльність; формування стратегії розвитку кадрів податкової міліції; вдосконалення правового регулювання соціального захисту співробітників підрозділів податкової міліції шляхом відновлення права Президента України власними указами підвищувати соціальні гарантії, а також виконання положень

Конституції України у частині правового та соціального захисту співробітників підрозділів податкової міліції.

9. Доведено необхідність вдосконалення норми статті 185 Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо відповідальності громадян за злісну непокору законному розпорядженню або вимозі працівника правоохоронних органів. Дану статтю доповнити частиною другою – приміткою, в якій надати вичерпний перелік категорій співробітників правоохоронних органів, на яких поширюється дія цієї статті.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Административная деятельность органов внутренних дел: учебник / [под ред. докт. юрид. наук, проф. А.П. Коренева]. – М.: Московский ун-т МВД России, изд-во «Щит-М», 2003. – Часть общая. – 309 с.
2. Административное право: учебник / [под ред. Л.Л. Попова]. – М.: Юристъ, 2002. – 703 с.
3. Адміністративна діяльність: навчальний посібник / [за заг. ред. доцента О.І. Остапенка]. – Львів: ЛІВС, 2002. – 252 с.
4. Алексеев С. С. Право: азбука – теория – философия: Опыт комплексного исследования / С. С. Алексеев. – М.: Статут, 1999. – 712 с.
5. Бандурка О.О. Деякі питання визначення результативності діяльності підрозділів податкової міліції / О.О. Бандурка // Право і безпека. – 2004. – № 3/4. – С. 42–44.
6. Бандурка О.О. Досвід роботи податкової поліції Сполучених Штатів Америки / О.О. Бандурка // Наше право. – 2005. – № 1. – С. 65–68.
7. Бандурка О.О. Податкові органи США: корисний досвід діяльності / О.О. Бандурка // Вісник Національного університету внутрішніх справ. – 2005. – № 29. – С. 175–176.
8. Бандурка О.О. Поняття та види взаємодії органів податкової міліції України з іншими суб'єктами / О.О. Бандурка // Вісник Запорізького юридичного інституту. – 2004. – № 4. – С. 67–73.
9. Бандурка О.О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Бандурка О.О. / Інститут законодавства Верховної Ради України. – К., 2007. – 500 с.
10. Бембетов А.П. Общесоциальные и специальные меры предупреждения налоговой преступности, осуществляемые федеральными органами налоговой полиции и Министерством по налогам и сборам / Бембетов А.П., Крылов А.Е., Хохлова Т.Н. // Законотворчество и правоприменение в Российской Федерации и Республике Казахстан: вопросы теории и практики: сб. науч. тр. // АНП. – М., 2000. – С. 84–89.
11. Берг А.И. Кибернетика – наука об оптимальном управлении / А.И. Берг. – М.: Энергия, 1964. – 66 с.
12. Битяк Ю.П. Державна служба в Україні: організаційно-правові засади: [монографія] / Ю.П. Битяк. – Х.: Право, 2005. – 304 с.
13. Білик В.М. Організаційно-правові засади реалізації поліцейської функції в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / В.М. Білик / Київський національний університет внутрішніх справ. – Київ, 2008. – 240 с.
14. Білик В.М. Телеологічний і змістовний аналіз поліцейської функції держави: матеріали Междунар. науч.-практ. конф. [«Перспективные

инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2007»], (Одесса, 1–15 июня 2007 г.) / В.М. Білик / Научно-исследовательский проектно-конструкторский институт морского флота Украины, Одесский нац. морской ун-т. – Одесса: Черноморье, 2007. – Т. 8: Юридические и политические науки. – С. 78–81.

15. Білоус В.Т. Координація управління правоохоронними органами України по боротьбі з економічною злочинністю (адміністративно-правовий аспект): дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Білоус В.Т. / Національний університет внутрішніх справ. – Харків, 2004. – 443 с.

16. Болтromeюк О.В. Функции налоговой полиции России: социальный и институциональный аспекты: диссертация на соискание ученой степени кандидата социологических наук: специальность 22.00.08 Социология управления» / О.В. Болтromeюк / Российская академия государственной службы при Президенте Российской Федерации. – М., 2002. – 180 с.

17. Бояринцева М.А. Адміністративно-правовий статус громадянина України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право та процес; фінансове право; інформаційне право» / Бояринцева М.А. / Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. – К., 2005. – 213 с.

18. Бурда Н.В. Роль підвищення кваліфікації персоналу підприємства в його ефективному використанні / Н.В. Бурда // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково виробничий журнал. – 2012. – № 4 [30]. – С. 90–93.

19. Варич О.Г. Економічні функції сучасної держави: природа, сутність, зміст, тенденції розвитку в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Варич О.Г. / Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. – К., 2006. – 206 с.

20. Винницький Д.В. Суб'єкти податкового права / Д.В. Винницький. – М.: НОРМА, 2000. – 192 с

21. Вісник податкової служби України. – ДП «ІВЦ ДПС Україна», 2012. – № 12. – 23 с. – березень.

22. Возна Т.І. Діяльність правоохоронних органів і неурядових організацій та їх взаємодія щодо запобігання та боротьби з торгівлею людьми: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» /Возна Т.І. / Національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2003. – 194 с.

23. Галай А.О. Організаційно-правові засади формування та функціонування персоналу установ виконання покарання: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право;

інформаційне право» / Галай А.О. / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2004. – 215 с.

24. Галуцько В.В. Поняття та зміст адміністративно-правового регулювання [Електронний ресурс] / В.В. Галуцько, О.М. Єщук // Actual problems of corruption prevention and counteraction. – 2011. – Режим доступу: <http://www.law-property.in.ua/>

25. Гладович О.В. Особливості кадрової політики у державній податковій службі [Електронний ресурс] / О.В. Гладович // Збірник наукових праць «Теоретичні та прикладні питання державотворення». – 2011. – № 9. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/tppd/2011_9/zmist/R_2/03gladovich1+.pdf.

26. Гречанюк С. К. Теорія та практика взаємодії органів та установ Державної пенітенціарної служби України з державними та неурядовими інституціями: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес: фінансове право; інформаційне право» / Гречанюк С. К. / Національний університет державної податкової служби України. – Ірпінь, 2011. – 44 с.

27. Гречанюк С. К. Теорія та практика взаємодії органів та установ Державної пенітенціарної служби України з державними та неурядовими інституціями: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес: фінансове право; інформаційне право» / С. К. Гречанюк / Національний університет державної податкової служби України. – Ірпінь, 2011. – 462 с.

28. Гуреев В.И. Российское налоговое право: [учебник для вузов] / В.И. Гуреев. – М.: Экономика, 1997. – 383 с.

29. Гуславський В.С. Управління співробітництвом ОВС України з правоохоронними органами країн СНД: організаційно-правові засади: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Гуславський В.С. / Харківський національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2006. – 423 с.

30. Данілов О.Д. Податкова система та шляхи її реформування: [навчальний посібник] / О.Д. Данілов, Н.П. Фліссак. – К.: Парламентське видавництво, 2001. – 216 с.

31. Джураєва О.О. Патерналістські функції сучасної держави / О.О. Джураєва // Актуальні проблеми держави і права: зб. наук. праць. – Одеса: Юрид. л-ра, 2003. – Вип. 18. – С. 59–63.

32. Джураєва О.О. Функції сучасної держави: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Джураєва О.О. / Одеська національна юридична академія. – Одеса, 2006. – 190 с.

33. Джураєва О.О. Функція внутрішньої безпеки та охорони правопорядку в сучасній державі / О.О. Джураєва // Актуальні проблеми держави і права: зб. наук. праць. – Одеса: Юрид. л-ра, 2003. – Вип. 21. – С. 54–58.

34. Дзісяк О.П. Правовий статус місцевих органів податкової служби в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Дзісяк О.П. / Національна академія внутрішніх справ України. – К., 2001. – 180 с.

35. Долгий О.О. Державний контроль у формі прокурорського нагляду за додержанням законів податковою міліцією України [Електронний ресурс] / О.О. Долгий // Форум права. – 2010. – № 2. – С. 138–144. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2010-2/10doopmu.pdf>

36. Дудніков А.Л. Проблеми взаємодії правоохоронних і контролюючих органів при розслідуванні злочинів у сфері економічної діяльності / А.Л. Дудніков // Проблеми законності: Республіканський міжвідомчий науковий збірник. – Харків, 2002. – Вип. 52. – С. 136.

37. Дятленко Н.М. Консолідація зусиль органів внутрішніх справ та податкової міліції – необхідна умова успішної боротьби з економічною злочинністю / Н.М. Дятленко // Науковий вісник ДЮІ МВС України. – Донецьк, 2001. – № 2(5). – С. 266–273.

38. Заброта Д.Г. Взаємодія суб'єктів боротьби з корупцією (адміністративно-правовий аспект): дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Заброта Д.Г. / Національна академія внутрішніх справ України. – К., 2005. – 240 с.

39. Звіт про виконання Плану основних питань економічної та контрольної роботи Державної податкової служби України на 2011 рік, затвердженого наказом ДПА України від 08.02.11 № 74 (витяг) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/diyalnist-dpa-ukraini/plani-ta-zviti-roboti-dpa-u/59465.html>

40. Зливко С. В. Деякі питання адміністративно-правового статусу системи органів та установ Державної кримінально-виконавчої служби України [Електронний ресурс] / С. В. Зливко // Актуальні питання юридичної науки: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 30 вересня 2008 року. – С. 42–44. – Режим доступу: http://www.lex-line.com.ua/?go=full_article&id=289.

41. Зливко С. В. Правові та організаційні засади діяльності Державної кримінально-виконавчої служби України в сучасних умовах: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальністю 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Зливко С. В. – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2010. – 212 с.

42. Иванников И.А. Теория государства и права / И.А. Иванников. – М.: РИОР; ИНФРА-М: Академцентр, 2012. – 352 с.

43. Иванова Т. Система підготовки та підвищення кваліфікації державних службовців: сучасний стан і перспективи розвитку [Електронний ресурс] /Т.

Іванова // Вісник статистики (16). – Режим доступу: www.cvk.gov.ua/visnyk/.../visnik_st_16.pd

44. Інструкція про взаємодію Служби безпеки України та органів Державної податкової служби України з профілактики, виявлення, припинення, розкриття та розслідування злочинів, інших правопорушень у сфері розроблення, виготовлення спеціальних технічних засобів для зняття інформації з каналів зв'язку, інших засобів негласного отримання інформації та торгівлі ними: Наказ СБУ та ДПА України від 9 липня 2001 року № 176/278.

45. Калюта А.Б. Адміністративно-юрисдикційна діяльність митних органів України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Калюта А.Б. / Харківський національний університет внутрішніх справ. – Харків, 2007. – 198 с.

46. Кезин А.С. Подготовка сотрудников налоговой полиции в условиях формирования системы профессионального образования Федеральной службы налоговой полиции Российской Федерации (социологический аспект): автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата социологических наук: специальность 22.00.04 «Социальная структура, социальные институты и процессы» / Кезин А.С. – Хабаровск, 2001. – 20 с.

47. Кезин А.С. Подготовка сотрудников налоговой полиции в условиях формирования системы профессионального образования Федеральной службы налоговой полиции Российской Федерации (социологический аспект): диссертация на соискание ученой степени кандидата социологических наук: специальность 22.00.04 «Социальная структура, социальные институты и процессы» / Кезин А.С. – Хабаровск, 2001. – 254 с.

48. Клімов Г.І. Професійна орієнтація і методика профорієнтаційної роботи / Клімов Г.І., Седляр І.О., Янцур М.С. – К.: Фенікс, 1995. – 112 с.

49. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-Х // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – Додаток до № 51. – С. 1122.

50. Козіна А.А. Забезпечення податковою міліцією законності у сфері оподаткування: організаційно-правові аспекти повноважень та статусу: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Козіна А.А. / Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2005. – 210 с.

51. Колпаков В.К. Адміністративне право України: [підручник] / В.К. Колпаков. – К.: Юрінком Інтер, 1999. – 736 с.

52. Колпаков В.К. Взаимодействие милиции и общественности в сфере правопорядка: [учебное пособие] / В.К. Колпаков – К.: Украинская академия внутренних дел, 1993. – 80 с.

53. Комаров С. А. Общая теория государства и права: [учебник] / С. А. Комаров. – М.: Юрайт, 1998. – 416 с.

54. Контроль над правоохоронними органами в Україні: цивільний, але не демократичний: аналітична доповідь центру Разумкова // Національна безпека і оборона. – К.: Центр Разумкова, 2004. – № 4. – С. 1–37.

55. Концепція взаємодії органів ДПС України із засобами масової інформації та громадськістю на 2012–2016 роки: Наказ ДПС України від 23.11.11 № 165.

56. Кравченко Ю.Ф. Актуальні проблеми реформування органів внутрішніх справ України (організаційно-правові питання): автореферат дисертації на здобуття кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Кравченко Ю.Ф. – Харків, 1998. – 20 с.

57. Податкова міліція: Коментарі та роз'яснення чинного законодавства / О.М. Бандурка, М.К. Вишневська, В.Р. Жвалюк, Т.В. Сараскіна. – Харків: Ун-т внутр. справ, 1999. – 268 с.

58. Правове забезпечення діяльності органів податкової міліції України (законодавство, теорія та практика): [навчальний посібник] / А.В. Головач, Д.Г. Мулявка, С. К. Гречанюк, В.Ф. Дзюбак. – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2011. – 400 с.

59. Крук С. В. Податки та податкова система / С. В. Крук. – Чернігів: Деснянські зорі, 2011. – 122 с.

60. Куліш А.М. Організаційно-правове забезпечення статусу працівника податкової міліції: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Куліш А.М. / Національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2003. – 180 с.

61. Куліш А.М. Особливості правового статусу податкової міліції в системі правоохоронних органів [Електронний ресурс] / А.М. Куліш // Право і Безпека. Науковий журнал. – 2010. – № 5 (37). – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Pib/2010_5/index.htm

62. Куліш А.М. Специфіка основних прав працівників податкової міліції / А.М. Куліш // Право і Безпека. – 2002. – № 2. – С. 85–89.

63. Кучерявенко Н.П. Налоговое право / Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Консум, 1998. – 448 с.

64. Кучук А.М. Теоретико-правові засади правоохоронної діяльності в Україні: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Кучук А.М. / Інститут законодавства Верховної Ради України. – К., 2007. – 20 с.

65. Кушнарєва Т.Е. Система податкових органів України / Т.Е. Кушнарєва, М.П. Кучерявенко. – Х.: Торсін, 2000. – 293 с.

66. Легуша С. М. Сутність, функції і механізм правового виховання курсантів вищих навчальних закладів МВС України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових вчень» / Легуша С. М.

/ Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. – К., 2002. – 220 с.

67. Лепёшкин А.И. Фазы развития и функции Советского государства / А.И. Лепёшкин. – М.: Знание, 1958. – 319 с.

68. Лисенко В. Взаємодія окремих підрозділів податкової служби при проведенні перевірок діяльності суб'єктів підприємництва / В. Лисенко // Науковий вісник Академії ДПС України. – Ірпінь, 2001. – № 1 (11). – С. 152–159.

69. Лисенко В. Загальні положення теорії взаємодії та координації діяльності у розслідуванні податкових злочинів / В. Лисенко // Науковий вісник Академії ДПС України. – Ірпінь, 2003. – № 2 (20). – С. 161–168.

70. Лукашевич В.Г. Готувати фахівців відповідно до потреб замовника та на високому освітньому рівні / В.Г. Лукашевич // Інформаційний бюлетень Республіканського навчально-методичного центру. – 1995. – № 1. – С. 18–24.

71. Манохин В.М. Порядок формирования органов государственного управления / В.М. Манохин. – М.: Госюриздат, 1963. – 183 с.

72. Марочкін І.Є. Організація судових та правоохоронних органів: навчальний посібник / [Марочкін І.Є., Сибільова Н.В. та ін.]. – Харків: Нац. юрид. акад. України, 1996. – 138 с.

73. Марчук Р. Сучасний стан і покращення взаємодії працівників податкової міліції та експертно-криміналістичної служби МВС при розслідуванні податкових злочинів / Р. Марчук // Науковий вісник Академії ДПС України. – 2002. – № 4 (18). – С. 298–300.

74. Масленников А.Я. Административно-юрисдикционный процесс: сущность и актуальные вопросы правоприменения по делам об административных правонарушениях / А.Я. Масленников. – Воронеж: Издательство Воронежского университета 1990. – 187 с.

75. Мельник К.Ю. Проблеми визначення системи правоохоронних органів [Електронний ресурс] / К.Ю. Мельник // Право та безпека. Науковий журнал. – 2009. – № 5 (32). – Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/soc_gum/Pib/2009_5/index.htm

76. Миськів Л.І. Адміністративно-правові засади діяльності ВНЗ МВС України з питань морально-правового виховання курсантів: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Миськів Л.І. / Харківський національний університет внутрішніх справ. – Харків, 2008. – 203 с.

77. Міщенко Л.В. Суттєві риси податкової відповідальності [Електронний ресурс] / Л.В. Міщенко // Право і безпека. – № 4 (47). – Режим доступу: www.nbuuv.gov.ua/portal/.../PB-4_47.pdf

78. Мозоль В.В. Адміністративно-правовий статус посадової особи податкової міліції (організаційно-правові аспекти): автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07. «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право;

інформаційне право» / Мозоль В.В. / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2006. – 20 с.

79. Мозоль В.В. Адміністративно-правовий статус посадової особи податкової міліції (організаційно-правові аспекти): дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07. «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Мозоль В.В. / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2006. – 206 с.

80. Момот В.М. Сутність кадрової функції Державної податкової адміністрації України [Електронний ресурс] / В.М. Момот // Форум права. – 2006. – № 3. – С. 87–92. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2006-3/06mvmpau.pdf>

81. Мотиль І.І. Поняття та зміст функцій правової, соціальної держави / І.І. Мотиль // Наук. вісн. Нац. акад. внутр. справ України. – 2005. – № 1. – С. 70–76.

82. Мотиль І.І. Становлення та розвиток внутрішніх функцій української держави: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Мотиль І.І. / Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2007. – 214 с.

83. Мулявка Д.Г. Взаємодія Державної податкової служби України з правоохоронними органами (теорія та практика) [монографія] / Мулявка Д.Г., Феценко Л.О., Гречанюк С. К. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2012. – 186 с.

84. Мулявка Д.Г. Взаємодія податкової міліції з іншими правоохоронними органами при розслідуванні злочинів у сфері оподаткування / Д.Г. Мулявка // Фінансове право: щоквартальний науково-юридичний журнал / НДІ фінансового права. – Ірпінь, 2009. – № 1 (7). – С. 14–18.

85. Мулявка Д.Г. Співробітництво України та Європейського Союзу в правоохоронній сфері: [монографія] / Д.Г. Мулявка, І.П. Катеринчук. – Чернігів: Чернігівський інститут ім. Героїв Крут МАУП, 2010. – 228 с.

86. Назар Ю.С. Взаємодія територіальних органів внутрішніх справ із місцевими органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування у профілактиці адміністративних правопорушень: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Назар Ю.С. / Львівський державний університет внутрішніх справ. – Львів, 2006. – 210 с.

87. Налоги и налоговое право: учебное пособие / [под ред. А.В. Брызгалина]. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 608 с.

88. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / [Г.Б. Поляк и др.]; под редакцией Г.Б. Поляка / Всероссийский заочный финансово-экономический институт. – М.: Юрайт, 2012. – 462 с.

89. Налоговая полиция: учебно-методическое пособие / [отв. ред. проф. В.К. Бабаев]. – М.: Департамент налоговой полиции Российской Федерации, 1994. – 380 с.
90. Общая теория права и государства: учебник / [под ред. В.В. Лазарева]. – М.: Юристъ, 1999. – 520 с.
91. Общая теория управления / [под общ. ред. проф. Н.П. Пищулина]. – М.: Луч, 1993. – 320 с.
92. Онопенко П.В. Правоохоронні функції Української держави: зміст і реалізація: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права, історія політичних і правових учень» / Онопенко П.В. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 2005. – 18 с.
93. Острійчук О.П. Організація та методика прокурорського нагляду за законністю слідчих та процесуальних дій, оперативно-розшукових заходів на стадії порушення кримінальної справи [Електронний ресурс] / О.П. Острійчук // Форум права. – 2011. – № 3. – С 577–582. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2011-3/11_oopksc.pdf
94. Охорона праці в органах державної податкової служби України [Електронний ресурс]: навч. посібник / [за ред. д.х.н. Є.П. Желібо]. – Ірпінь: Університет ДПС України, 2007. – 379 с. – Режим доступу: http://www.bookbrains.com/book_157_chapter_74_11.1._Socialnijj_zakhist_praciv_nikiv_podatkovoї_milicijj.html
95. Перепелиця А.В. Особливості професійного відбору персоналу до органів внутрішніх справ / А.В. Перепелиця // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2008. – № 2. – С. 1–9.
96. Пилипенко В.Ф. Федеральные органы налоговой полиции Российской федерации в правоохранительной и фискальной системах государства: [монография]; под науч. ред. И.Н. Куксина. – М.: Академия налоговой полиции ФСНП России, 1999. – 304 с.
97. Питання державних податкових адміністрацій: Указ Президента України від 30 жовтня 1996 року № 1013/96.
98. Питання державних податкових адміністрацій: Указ Президента України. Податкова міліція: Коментарі та роз'яснення чинного законодавства / [Бандурка О.М., Вишневська М.К., Жвалюк В.Р., Сараскіна Т.В.]. – Харків: Університет внутрішніх справ, 1999. – С. 18.
99. Питання Державної податкової служби: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 7 вересня 2011 року № 836-р.
100. Піліпенко А. Адміністративно-юрисдикційна діяльність органів виконавчої влади: питання теорії / А. Піліпенко // Право України. – 2004. – № 2. – С. 26–31.
101. Платонов К.К. Проблемы способностей / К.К. Платонов. – М.: Мысль, 1972. – 371с.
102. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – С. 112.

103. Положення про Громадську раду при Державній податковій службі України: погоджено головою ДПС України 12 грудня 2011 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/dpa-i-gromadskist/gromadska-kolegiya/polojennya-pro-gromadsku-k/>

104. Порядок організації роботи та взаємодії органів Державної податкової служби України при реагуванні на критичні виступи у засобах масової інформації: Наказ ДПС України від 28.10.11 № 100.

105. Правоохранительные органы Российской Федерации: [учебник] /под ред. Ю.М. Скуратова, В.М. Семенова. – М.: Юридическая література, 1998. – 288 с.

106. Приймаченко Д.В. Адміністративна діяльність митних органів у сфері реалізації митної політики держави: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07. «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Д.В. Приймаченко / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2007. – 468 с.

107. Про взаємодію правоохоронних та інших державних органів України у боротьбі із злочинністю: спільна інструкція Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Державного комітету у справах охорони державного кордону України, Державного митного комітету України, Національної гвардії України, Міністерства оборони України, Міністерства юстиції України від 10.08.94 № 4348/138/151/11-2-2870/172/148-407/2-90-442.

108. Про внесення змін до наказу ДПС України від 11.11.11 № 139: Наказ Державної податкової служби України від 24.11.11 № 170.

109. Про внутрішні війська Міністерства внутрішніх справ України: Закон України від 26 березня 1992 року № 2235-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 29. – С. 397.

110. Про демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією і правоохоронними органами держави: Закон України від 19 червня 2003 року № 975-IV // Відомості Верховної Ради. – 2003. – № 46. – С. 366.

111. Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів: Закон України від 23 грудня 1993 року № 3781-XII // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1994. – № 11. – С. 50.

112. Про Державну кримінально-виконавчу службу України: від 23 червня 2005 року № 2713-IV // Відомості Верховної Ради. – 2005. – № 30. – С. 409.

113. Про державну податкову службу в Україні: Закон України // Відомості Верховної Ради УРСР (ВВР). – 1991. – № 6. – С. 37. – (втратив силу на підставі змін до Податкового кодексу згідно із Законом № 5083-VI (5083-17) від 05.07.2012).

114. Про затвердження Інструкції про взаємодію структурних підрозділів органів ДПС при документуванні злочинних дій, реалізації оперативних матеріалів, проведенні дослідчих перевірок та розслідуванні кримінальних справ: Наказ від 8 грудня 2009 року № 691.

115. Про затвердження Інструкції про порядок взаємодії Державної прикордонної служби України і податкової міліції Державної податкової

адміністрації України: Наказ Адміністрації держкордон служби та ДПА від 13 лютого 2004 року // Офіційний вісник України від 16.07.2004. – 2004. – № 26. – С. 111, стаття 1720, код акта 29251/2004.

116. Про затвердження Інструкції про порядок використання правоохоронними органами можливостей НЦБ Інтерполу в Україні у попередженні, розкритті та розслідуванні злочинів: Наказ Міністерства внутрішніх справ України, Генеральної прокуратури України, Служби безпеки України, Державного комітету у справах охорони державного кордону України, Державної митної служби України, Державної податкової адміністрації України від 9 січня 1997 року № 3/1/2/5/2/2.

117. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку взаємодії між підрозділами органів Державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок платників податків: Наказ ДПА від 27 травня 2008 року № 355 (зі змінами).

118. Про затвердження Положення про організацію взаємодії підрозділів податкової міліції з іншими структурними підрозділами органів державної податкової служби для встановлення місцезнаходження платника податків: Наказ від 17 травня 2010 року № 336.

119. Про затвердження Порядку взаємодії митних і податкових органів при здійсненні державного контролю за експортом окремих видів товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності: Наказ ДМС та ДПА від 12.07.2004 № 512/387.

120. Про затвердження порядку взаємодії між структурними підрозділами органів державної податкової служби з питань реєстрації та обліку платників податків: Наказ ДПА України від 28 лютого 2007 року № 110.

121. Про затвердження Порядку обміну інформацією за спеціальними запитами: Наказ Державної податкової адміністрації України від 18 червня 1997 року № 185.

122. Про затвердження типової організаційної структури, дислокації підрозділів податкової міліції, слідчих підрозділів територіальних органів ДПС України: Наказ Державної податкової служби України від 11.11.11 № 139.

123. Про міліцію: Закон України від 20 грудня 1990 року № 565-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 4. – С. 20.

124. Про організацію взаємодії органів державної податкової служби при опрацюванні розшифровок податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість у розрізі контрагентів: Наказ від 18 квітня 2008 року № 266.

125. Про організацію прокурорського нагляду за додержанням законів органами, які проводять оперативно-розшукову діяльність: Наказ Генерального прокурора України від 19.09.2005 р. № 4/1гн.

126. Про прокуратуру: Закон України від 5 листопада 1991 року № 1789-ХІІ // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 1991. – № 53. – С. 793.

127. Про утворення Державної податкової адміністрації України та Місцевих державних податкових адміністрацій: Указ Президента України // Урядовий кур'єр. – 1996. – № 161–162.

128. Про утворення територіальних органів Державної податкової служби: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 вересня 2011 року № 981.

129. Про функціональні повноваження підрозділів ДПС України та їх організаційну структуру: Наказ ДПС України від 29 листопада 2011 року № 185.

130. Проневич А. Полицейская деятельность налоговой службы США: современность / А. Проневич // Преступление и наказание. – 2000. – № 12. – С. 5.

131. Проценко Т.О. Правове регулювання адміністрування податків і митних платежів: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Проценко Т.О. / Національний університет Державної податкової служби України. – К., 2007. – 392 с.

132. Резнік О.М. Адміністративно-юрисдикційний процес в діяльності податкової міліції / О.М. Резнік // [«Проблеми сучасного права»]. Матеріали наук.-практ. конф., (22 жовтня 2010 р., Чернігів) - Чернігів: Інститут історії, етнології та правознавства імені О.М. Лазаревського, ЧНПУ, 2010. – С. 71.

133. Резнік О.М. Актуальні проблеми правового статусу органів податкової міліції: матеріали наук.-практ. конф. [«Історико-правові та соціально-економічні аспекти розвитку суспільства та держави. Ч. 1.»], (Чернігів, 15 квітня 2011 р.) / О.М. Резнік. – Чернігів: Інститут історії, етнології та правознавства імені О.М. Лазаревського, ЧНПУ, 2011. – С. 44.

134. Резнік О.М. Деякі особливості системи підготовки співробітників податкової міліції / О.М. Резнік // Наше право. – 2012. – № 3 (ч. 3). – С. 37–42.

135. Резнік О.М. Деякі питання адміністративно-правового регулювання функціонування податкової міліції / О.М. Резнік // Правовий вісник Української академії банківської справи. – 2011. – № 2 (5). – С. 57–60.

136. Резнік О.М. До питання про призначення податкової міліції: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [«Проблеми правотворчості очима науковців»], (Одеса, 1–2 листопада 2011 р.) / О.М. Резнік. – Одеса: ГО Причорноморська фундація права, 2011. – С. 116.

137. Резнік О.М. Місце податкової міліції в сучасній системі правоохоронних органів держави / О.М. Резнік // Наше право. – 2011. – № 4 (ч. 2). – С. 52–55.

138. Резнік О.М. Органи податкової міліції як система управління: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [«Напрями удосконалення протидії правопорушенням у сфері господарської діяльності»], (Ірпінь, 2–3 грудня 2011 р.) / О.М. Резнік / Національний університет ДПС України, 2011. – С. 354.

139. Резнік О.М. Організаційно-штатна структура податкової міліції обласного рівня (на прикладі Сумської області): матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф. [«Стратегічні напрямки розвитку правової системи України.

Ч. II]], (Львів, 28 січня 2012 р.) / О.М. Резнік. – Львів: Західноукраїнська організація: Центр правничих ініціатив, 2012. – С. 116.

140. Резнік О.М. Повноваження, функції та права податкової міліції: матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю з дня народження В.К. Лисиченка та 92-річчю з дня народження І.Я. Фрідмана [«Криміналістична наука: витоки, сучасність та перспективи»] / О.М. Резнік. – Ірпінь: Міжрегіональна фінансово-юридична академія, 2012. – № 7. – С. 275.

141. Резнік О.М. Про зміни пріоритетів у діяльності податкової міліції Сумської області на етапі комплексного реформування податкової служби: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [«Право, суспільство та держава: форми взаємодії»], (Київ, 21–22 березня 2012 р.) / О.М. Резнік. – К.: Центр правових наукових досліджень, 2012. – Т. 2. – С. 128.

142. Резнік О.М. Удосконалення правового статусу працівників податкової міліції / О.М. Резнік // Право та управління. – 2012. – № 2. – С. 720–731.

143. Резнік О.М. Проблеми взаємодії підрозділів податкової міліції та податкового контролю при проведенні планових та позапланових перевірок / О.М. Резнік // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2012. – № 10. – С. 122–129.

144. Ровинський Ю.О. Фінансово-правовий примус в Україні: проблеми і перспективи розвитку: автореф. дисертація на здобуття наукового ступеня д-ра юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Ровинський Ю.О. – Запоріжжя: КПУ, 2011. – 36 с.

145. Роша А.Н. Труд работника милиции (социально-психологические проблемы) / А.Н. Роша. – М.: Академия МВД СССР, 1978. – 191 с.

146. Руснак Ю.І. Адміністративно-юрисдикційна діяльність органів державної податкової служби України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Руснак Ю.І. / Національна академія державної податкової служби України. – Ірпінь, 2004. – 162 с.

147. Рябченко О.П. Державне управління економікою України (адміністративно-правовий аспект: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Рябченко О.П. / Університет внутрішніх справ МВС України. – Харків, 2000. – 366 с.

148. Рябченко О.П. Державне управління економікою України (адміністративно-правовий аспект: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Рябченко О.П. / Університет внутрішніх справ МВС України. – Харків, 2000. – 33 с.

149. Сараскіна Т.В. Місце податкової міліції в системі державних органів / Т.В. Сараскіна // Вісник Запорізького юридичного інституту МВС України. – 2000. – № 3. – С. 20–26.

150. Сараскіна Т.В. Організаційно-правові засади діяльності податкової міліції в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Сараскіна Т.В./ Університет внутрішніх справ МВС України. – Харків, 2000. – 190 с.

151. Сараскіна Т.В. Роль податкової міліції у боротьбі зі злочинністю у сфері економіки / Т.В. Сараскіна // Вісник Університету внутрішніх справ. – 1999. – Вип. 5. – С. 191–195.

152. Серватюк Л.В. Адміністративно-юрисдикційна діяльність органів Державної прикордонної служби України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Серватюк Л.В. / Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2008. – 236 с.

153. Сердюк І.А. Правоохоронні відносини: поняття, їх особливості та види: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Сердюк І.А. / Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2008. – 20 с.

154. Скакун О.Ф. Теория государства и права: [учебник] / О.Ф. Скакун. – Харьков: Консум; Ун-т внутр. дел, 2000. – 704 с.

155. Скакун О.Ф. Теория держави і права: [підручник] / О.Ф. Скакун. – Харків: Консум, 2001. – 656 с.

156. Смирнов Н.П. Зарубежная налоговая и криминальная полиция и их оперативно-розыскная деятельность / Н.П. Смирнов. – М.: АНП, Изд-во МГУ, ЧеРо, 2000. – 584 с.

157. Совгір І.М. Організаційно-правове регулювання довузівської підготовки кандидатів на службу в органи внутрішніх справ України: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Совгір І.М. / Національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2003. – 20 с.

158. Совгір І.М. Організаційно-правове регулювання довузівської підготовки кандидатів на службу в органи внутрішніх справ України: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / Совгір І.М. / Національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2003. – 182 с.

159. Современные Соединенные Штаты Америки: энцикл. справочник. – М.: Политиздат, 1988. – 542 с.

160. Социологический энциклопедический словарь / [под общ. ред. академика РАН Г.В. Осипова]. – М.: НОРМА, 1998. – 650 с.

161. Стариллов Ю.Н. Курс общего административного права: в 3-х т. / Ю.Н. Стариллов. – М.: Издательство НОРМА (Издательская группа НОРМА–ИНФРА М), 2002. – Т. I. – 728 с.

162. Сусловець А.О. Адміністративно-правове регулювання формування та функціонування органів державної податкової служби в Україні: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Сусловець А.О. / Академія праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – К., 2012. – 258 с.

163. Сусловець А.О. Адміністративно-правове регулювання формування та функціонування органів державної податкової служби в Україні: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Сусловець А.О. / Академія праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – К., 2012. – 258 с.

164. Таран С. Г. Полномочия налоговых органов / С. Г. Таран. – М.: МГОУ, 2009. – 120 с.

165. Тарасенко А.В. Япония: взгляд на предпринимательство / А.В. Тарасенко. – Хабаровск, 1999. – 126 с.

166. Телятников Н.Б. Из опыта работы налоговых служб Германии / Н.Б. Телятников // Финансы. – 1993. – № 10. – С. 39–41.

167. Телятников Н.Б. Налоговики плюс полиция – пути, средства и методы пополнения бюджета / Н.Б. Телятников // Налоговый вестник. – 1996. – № 6. – С. 21–28.

168. Теремецький В.І. Основні напрямки удосконалення кадрового забезпечення податкової міліції України [Електронний ресурс] / В.І. Теремецький // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – Режим доступу:

http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/vkhnuvs/2012_57/57/47.pdf

169. Фатхутдінов В.Г. Правоохоронна діяльність: природа, сутність, гуманізм (теоретико-правові та методологічні аспекти): автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Фатхутдінов В.Г. / Київський національний університет внутрішніх справ. – К., 2006. – 20 с.

170. Федулова Л.І. Менеджмент організацій [Електронний ресурс]: [підручник] / Л.І. Федулова. – К.: Либідь, 2004. – 448 с. – Режим доступу: http://pidruchniki.ws/12140310/menedzhment/kadrova_politika_pidpriyemstva#532

171. Фесюнін В.М. Організаційно-правові засади взаємодії Державної податкової служби з населенням: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Фесюнін В.М. / Харківський національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2007. – 187 с.

172. Фещенко Л.О. Взаємодія органів внутрішніх справ з державною податковою службою у здійсненні правоохоронної діяльності: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне

право» / Фещенко Л.О. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 2007. – 20 с.

173. Фещенко Л.О. Взаємодія органів внутрішніх справ з державною податковою службою у здійсненні правоохоронної діяльності: дисертація на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук: спеціальність 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Фещенко Л.О. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 2007. – 217 с.

174. Финансовое право: учебник / [отв. ред. Н.И. Химичева]. – М.: БЕК, 1995. – 525с.

175. Хольченков О.М. Контрольне провадження в діяльності податкової міліції: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право та процес; фінансове право; інформаційне право» / Хольченков О.М. / Національний університет внутрішніх справ. – Харків, 2005. – 22 с.

176. Хольченков О.М. Стадії контрольного провадження, що пов'язане із здійсненням перевірок податковою міліцією / О.М. Хольченков // Вісник Запорізького юридичного інституту МВС України. – 2004. – № 3. – С. 123–131.

177. Хохлова Т.Н. Соблюдение прав человека в деятельности органов налоговой полиции // Контроль и надзор за деятельностью органов внутренних дел – важнейшая гарантия обеспечения прав человека: материалы междунар. науч.-практ. конф. / Т.Н. Хохлова. – М.: Щит-М, 1999. – С. 202–204.

178. Чикеева З.Ч. Теория государства и права: [учебное пособие] / З.Ч. Чикеева. – Бишкек: Изд-во КРСУ, 2011. – 249 с.

179. Чистяков Н.М. Федеральные органы налоговой полиции как субъекты административного права [Электронный ресурс]: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Н.М. Чистяков. – М.: РГБ, 2003. – 204 с.

180. Шакірова О.В. Правовий та соціальний захист працівників державної податкової служби в Україні (організаційно-правові аспекти): автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Шакірова О.В. – Ірпінь: Національна академія державної податкової служби України, 2004. – 20 с.

181. Шакірова О.В. Правовий та соціальний захист працівників державної податкової служби в Україні (організаційно-правові аспекти): дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спеціальністю 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Шакірова О.В. – Ірпінь: Національна академія державної податкової служби України, 2004. – 201 с.

182. Шараев С.Ю. Налоговый контроль в деятельности федеральных органов налоговой полиции [Электронный ресурс]: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / С.Ю. Шараев. – М.: РГБ, 2003. – 228 с. – (Из фондов Российской Государственной библиотеки).

183. Шестаков С.В. Адміністративно-правовий статус працівника міліції: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук:

спеціальність 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Шестаков С.В. / Національний університет внутрішніх справ України. – Харків, 2003. – 205 с.

184. Шкарупа В.К. Доказування та докази в адміністративно-примусовій діяльності ОВС: [монографія] / Шкарупа В. К. – К. : Українська академія внутрішніх справ, 1995. – 163 с.

185. Шкляр Т. Функції сучасної держави: поняття та проблеми класифікації / Т. Шкляр // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 11. – С. 61–65.

186. Ямпольская Ц.А. Органы советского государственного управления в современный период / Ц.А. Ямпольская. – М.: Изд-во АН СССР, 1954. – 212 с.

187. Ярічевський В.В. Юрисдикційна діяльність податкової міліції [Електронний ресурс] / В.В. Ярічевський // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2006. – № 4–5 (35). - Режим доступу: http://www.asta.edu.ua/vidan/nau_visn/index.php

188. Garbis M., Garbis J Supplement to Accompany Tax Procedure and Tax Fraud. 3-rd ed. – West Wadsworth, 2000. - P. 56.

189. Асоціація платників податків України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://appu.org.ua/articles/26>

190. Історія створення Київського фінансово – економічного коледжу: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kfec.org.ua/index.php/en/kfec/kfechistory>

191. Факультет підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації співробітників податкової міліції: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nudpsu.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=34&Itemid=33

192. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ru.wikipedia.org/wiki/Федеральная_служба_налоговой_полиции_Российской_Федерации

193. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/anonsi/12.html>

194. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/diyalnist-dpa-ukraini/zapobigannya-proyavam-korupts/osnovni-zavdannya-i-funktsii/>

195. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uk.wikipedia.org/wiki/Податкова_міліція_України#.D0.86.D1.81.D1.82.D0.BE.D1.80.D1.96.D1.8F_.D1.81.D1.82.D0.B2.D0.BE.D1.80.D0.B5.D0.BD.D0.BD.D1.8F

196. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finpol.kz/rus/about/history/>

197. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finpol.kz/rus/info/news/>

198. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.flexa.ru/taxes/tax021.shtml>

199. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nalog.ru/mnsrus/link_gos/

200. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.visnuk.domino.net.ua/article/Vitalii_ZA2524479.html

201. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://b-ko.com/book_291_glava_12_2.2._%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0_%D1%81%D0%B8%D1%81.html Selected Federal Taxation Statutes and Regulations. – West Publishing Co., St. Paul, Minn, 1992. - P. 6054.

ДОДАТКИ

Пропонована редакція Розділу XVIII-2 Податкового кодексу України в частині визначення правового статусу податкової міліції

Розділ XVIII-2

ПОДАТКОВА МІЛІЦІЯ

Стаття 348. Податкова міліція та її завдання

Податкова міліція – правоохоронний орган, який здійснює свою діяльність в контексті державної податкової політики, яка реалізується органами ДПС України, спрямовує свою діяльність на запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення, здійснює комплекс пошукових, антикорупційних заходів, а також діяльність, спрямовану на забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби.

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 кримінальним та іншим правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;

розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері;

запобігання і протидія 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 349. Структура податкової міліції

До складу податкової міліції належать:

головні управління (управління, відділи, сектори) центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику;

управління (відділи, сектори) податкової міліції відповідних державних податкових служб в Автономній Республіці Крим, областях, округах (на два і більше регіони), містах Києві та Севастополі;

головні відділи (відділи, сектори) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонних, об'єднаних та спеціалізованих державних податкових інспекцій.

У складі податкової міліції діє спеціальний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Податкову міліцію очолює перший заступник керівника центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, - начальник податкової міліції.

Податкову міліцію в державних податкових службах в Автономній Республіці Крим, областях, округах (на два і більше регіони), містах Києві та Севастополі очолюють начальники управлінь податкової міліції - перші заступники голів відповідних державних податкових служб.

Стаття 350. Повноваження податкової міліції

350.1. Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань:

350.1.1. приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про кримінальні та інші правопорушення, віднесені законом до компетенції податкової міліції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення;

350.1.2. проводить відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, а також досудове розслідування в межах наданої законом компетенції, вживає заходів щодо відшкодування завданих державі збитків;

350.1.3. здійснює розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері;

350.1.4. вживає заходів щодо виявлення і розслідування злочинів, пов'язаних з відмиванням, легалізацією, розкраданням коштів та іншими незаконними фінансовими операціями;

350.1.5. виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування та бюджетній сфері, вживає заходів до їх усунення;

350.1.6. у разі виявлення 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;

350.1.7. передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які законом передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

350.1.8. 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;

350.1.9. здійснює заходи щодо запобігання і протидії корупції в органах державної податкової служби та виявлення фактів корупції, а також усунення наслідків корупційних правопорушень;

350.1.10. складає протоколи та розглядає справи про адміністративні правопорушення у випадках, передбачених законом;

350.1.11. збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень у сфері оподаткування та бюджетній сфері, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

350.2. Особа начальницького чи рядового складу податкової міліції незалежно від займаної посади, місцезнаходження і часу у разі звернення до неї громадян або посадових осіб із заявою чи повідомленням про загрозу особистій чи громадській безпеці або у 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 найближчому органу внутрішніх справ.

Стаття 351. Права податкової міліції

Посадові особи податкової міліції при виконанні покладених на них обов'язків мають право:

351.1. під час проведення виїзних перевірок отримувати у платників податків (представників платників податків) копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності)), що свідчать про порушення вимог податкового законодавства або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби; перевіряти під час проведення перевірок у платників податків - фізичних осіб, а також у посадових осіб та інших працівників платників податків - юридичних осіб документи, що посвідчують особу;

351.2. проводити перевірки платників податків (крім Національного банку України) в порядку, встановленому Податковим кодексом України;

351.3. одержувати безоплатно необхідні відомості для ведення Єдиного реєстру податкових накладних, формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб - платників податків 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 відділів державної реєстрації актів цивільного стану – про фізичних осіб, які померли;

351.4. вимагати від громадян і службових осіб, які порушують громадський порядок, припинення правопорушень та дій, що перешкоджають здійсненню повноважень податкової міліції, виносити на місці усне попередження особам, які допустили малозначні адміністративні порушення, а в разі невиконання зазначених вимог застосовувати заходи примусу;

351.5. перевіряти у громадян при підозрі у вчиненні правопорушень документи, що посвідчують їх особу, а також інші документи, необхідні для з'ясування питання щодо додержання правил, нагляд і контроль за виконанням яких покладено на податкову міліцію;

351.6. викликати громадян і службових осіб у справах про злочини та у зв'язку з матеріалами, що знаходяться в її провадженні, в разі ухилення без

поважних причин від явки за викликом піддавати їх приводу у встановленому законом порядку;

351.7. виявляти і вести облік осіб, які підлягають профілактичному впливу на підставі та в порядку, встановлених законодавством, виносити їм офіційне застереження про неприпустимість протиправної поведінки;

351.8. затримувати і тримати у спеціально відведених для цього приміщеннях:

351.8.1. осіб, підозрюваних у вчиненні злочину, обвинувачених, які переховуються від дізнання, слідства чи суду, засуджених, які ухиляються від виконання кримінального покарання, – на строки і в порядку, передбачені законом;

351.8.2. осіб, щодо яких як запобіжний захід обрано взяття під варту, – на строк, встановлений судом, але не більше десяти діб;

351.8.3. осіб, які виявили непокору законній вимозі працівника податкової міліції, – до розгляду справи судом, але не більше ніж на 24 години;

351.9. проводити огляд осіб, речей, що знаходяться при них, транспортних засобів і вилучати документи та предмети, що можуть бути речовими доказами або використані на шкоду їх здоров'ю;

351.10. складати протоколи про адміністративні правопорушення, провадити особистий огляд, огляд речей, вилучення речей і документів, застосовувати інші передбачені законом заходи забезпечення провадження у справах про адміністративні правопорушення;

351.11 у випадках, передбачених Кодексом України про адміністративні правопорушення, накладати адміністративні стягнення або передавати матеріали про адміністративні правопорушення на розгляд інших державних органів, товариських судів, громадських об'єднань або трудових колективів;

351.12. проводити в порядку провадження дізнання і за дорученням слідчих органів у кримінальних справах обшуки, вилучення, допити та інші слідчі дії відповідно до кримінально-процесуального законодавства;

351.13. здійснювати на підставах і в порядку, встановлених законом, гласні та негласні оперативно-розшукові заходи, фото-, кіно-, відеозйомку і звукозапис, прослуховування телефонних розмов з метою розкриття злочинів;

351.14. проводити фотографування, звукозапис, кіно- і відеозйомку, дактилоскопію осіб, які затримані за підозрою у вчиненні злочину або за бродяжництво, взяті під варту, звинувачуються у вчиненні злочину, а також осіб, підданих адміністративному арешту;

351.15. проводити кіно-, фото- і звукофіксацію як допоміжний засіб попередження протиправних дій та розкриття правопорушень;

351.16. проводити огляд поклажі, багажу та огляд пасажирів цивільних повітряних, морських і річкових суден, засобів залізничного та автомобільного транспорту згідно з чинним законодавством;

351.17. входити безперешкодно у будь-який час доби:

а) на територію і в приміщення підприємств, установ і організацій, в тому числі митниці, та оглядати їх з метою припинення злочинів, переслідування

осіб, підозрюваних у вчиненні злочину, при стихійному лихові та інших надзвичайних обставинах;

б) на земельні ділянки, в жилі та інші приміщення громадян у разі переслідування злочинця або припинення злочину, що загрожує життю мешканців, а також при стихійному лихові та інших надзвичайних обставинах;

351.18. із дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених законодавством, перебувати на земельних ділянках, в жилих та інших приміщеннях громадян за їхньою згодою, а також на території і в приміщеннях підприємств, установ і організацій з повідомленням про це адміністрації з метою забезпечення безпеки громадян, громадської безпеки, запобігання злочину, виявлення і затримання осіб, які його вчинили;

351.19 одержувати безперешкодно і безоплатно від підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та об'єднань громадян на письмовий запит відомості (в тому числі й ті, що становлять комерційну та банківську таємницю), необхідні у справах про злочини, що знаходяться у провадженні міліції. Отримання від банків інформації, яка містить банківську таємницю, здійснюється у порядку та обсязі, встановлених Законом України «Про банки і банківську діяльність»;

351.20. вносити відповідним державним органам, громадським об'єднанням або службовим особам, підприємствам, установам, організаціям обов'язкові до розгляду подання про необхідність усунення причин і умов, що сприяють вчиненню правопорушень;

351.21. вилучати у громадян і службових осіб предмети і речі, заборонені або обмежені в обороті, а також документи з ознаками підробки, знищувати ці предмети, речі та документи або передавати їх за призначенням у встановленому порядку;

351.22. вимагати від керівників підприємств, установ і організацій пояснення по фактах порушення законодавства, перевірка додержання якого віднесена до компетенції міліції, а також у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, проводити перевірки по фактах порушення законодавства, контроль за додержанням якого віднесено до компетенції міліції, вимагати проведення інвентаризацій і ревізій відповідних сфер фінансово-господарської діяльності.

Органи податкової міліції мають право приступити до проведення перевірки суб'єктів господарської діяльності за умови наявності направлення на перевірку, яке складається за формою, встановленою Державною податковою службою України.

У направленні на перевірку зазначаються дата його видачі, назва підрозділу міліції, мета, вид, підстави, дата початку та дата закінчення перевірки, посади, звання та прізвища посадових осіб підрозділу податкової міліції, які проводитимуть перевірку.

Направлення на перевірку є дійсним за умови наявності підпису керівника підрозділу податкової міліції, скріпленого печаткою органу податкової міліції; за рішенням суду в присутності понятих та керівників підприємств, установ, організацій, фізичних осіб, щодо яких проводиться перевірка, витребувати і

вилучати оригінали документів, що свідчать про правопорушення, зразки сировини і продукції, а до ухвалення такого рішення суду - в присутності понятих та керівників підприємств, установ, організацій, фізичних осіб, щодо яких проводиться перевірка, вивчати документи, що свідчать про правопорушення, за рахунок відповідного органу міліції робити з них копії із залишенням особам, щодо яких проводиться перевірка, опису документів, з яких виготовлено копії, опечатувати каси, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі;

351.23. користуватися безплатно всіма видами громадського транспорту міського, приміського і місцевого сполучення (крім таксі), а також попутним транспортом. Під час службових відряджень працівники податкової міліції мають право на позачергове придбання квитків на всі види транспорту і розміщення в готелях при пред'явленні службового посвідчення і посвідчення про відрядження. У разі невідкладних службових поїздок вони забезпечуються квитками на проїзд незалежно від наявності місць;

351.24. користуватися у невідкладних випадках безперешкодно і безплатно засобами зв'язку, що належать підприємствам, установам і організаціям, а засобами зв'язку, що належать громадянам, - за їх згодою;

351.2. користуватися безплатно засобами масової інформації з метою встановлення обставин вчинення злочинів та осіб, які їх вчинили, свідків, потерпілих, розшуку злочинців, які втекли, осіб, які зникли безвісти, та з іншою метою, що пов'язана з необхідністю надання допомоги громадянам, підприємствам, установам і організаціям у зв'язку з виконанням міліцією покладених на неї обов'язків.

Службові особи, які без поважних причин відмовились надати допомогу працівникові податкової міліції в реалізації його прав, передбачених Податковим кодексом України, підлягають відповідальності за чинним законодавством;

351.26. зберігати, носити і застосовувати спеціальні засоби та зброю.

Стаття 351-1. Забезпечення податковою міліцією дотримання прав громадян

1. Принципи діяльності податкової міліції

Діяльність податкової міліції будується на принципах законності, гуманізму, поваги до особи, соціальної справедливості, взаємодії з трудовими колективами, громадськими організаціями й населенням.

Діяльність податкової міліції є гласною. Вона інформує органи влади і управління, трудові колективи, громадські організації, населення і засоби масової інформації про свою діяльність, стан громадського порядку та заходи щодо його зміцнення. За погодженням з міліцією засоби масової інформації можуть акредитувати своїх журналістів при її органах. Не підлягають розголошенню відомості, що становлять державну або службову таємницю.

У підрозділах податкової міліції не допускається діяльність політичних партій, рухів та інших громадських об'єднань, що мають політичну мету. При виконанні службових обов'язків працівники податкової міліції незалежні від впливу будь-яких політичних, громадських об'єднань.

2. Податкова міліція та права громадян

Податкова міліція виконує свої завдання неупереджено згідно з законом. Ніякі виняткові обставини або вказівки службових осіб не можуть бути підставою для будь-яких незаконних дій або бездіяльності податкової міліції. Для забезпечення громадського порядку працівники податкової міліції зобов'язані вживати заходів незалежно від свого підпорядкування.

Податкова міліція поважає гідність особи і виявляє до неї гуманне ставлення, захищає права людини незалежно від її соціального походження, майнового та іншого стану, расової та національної належності, громадянства, віку, мови та освіти, ставлення до релігії, статі, політичних та інших переконань. При зверненні до громадянина працівник податкової міліції зобов'язаний назвати своє прізвище, звання та пред'явити на його вимогу службове посвідчення. У взаємовідносинах з громадянами працівник податкової міліції повинен виявляти високу культуру і такт.

Податкова міліція не розголошує відомостей, що стосуються особистого життя людини, принижують її честь і гідність, якщо виконання обов'язків не вимагає іншого.

Податкова міліція тимчасово, в межах чинного законодавства, обмежує права і свободи громадян, якщо без цього не можуть бути виконані покладені на неї обов'язки, й зобов'язана дати їм пояснення з цього приводу.

Податкова міліція:

забезпечує затриманим та заарештованим (взятим під варту) особам з моменту затримання або арешту (взяття під варту) право захищати себе особисто та користуватися правовою допомогою захисника, реалізацію інших прав затриманих і заарештованих (взятих під варту) осіб;

негайно, але не пізніше ніж через дві години після затримання або арешту (взяття під варту) осіб повідомляє про їх місцеперебування родичам та у разі заявлення усної або письмової вимоги – захиснику, а також адміністрації за місцем роботи чи навчання;

забезпечує харчування затриманих осіб три рази на добу за єдиними нормами, встановленими Кабінетом Міністрів України;

у разі необхідності вживає заходів щодо негайного надання медичної та іншої допомоги затриманим та заарештованим (взятим під варту) особам.

У разі заявлення затриманими або заарештованими (взятими під варту) особами усної або письмової вимоги про залучення захисника працівники податкової міліції не мають права вимагати від них надання будь-яких пояснень або свідчень до прибуття захисника. Про заявлення вимоги про залучення захисника або про відмову у залученні захисника у протоколі затримання або постанові про арешт (взяття під варту) робиться відповідний запис, який скріплюється підписом затриманої або заарештованої (взятої під варту) особи.

Особам при затриманні або арешті (взяті під варту) працівниками податкової міліції:

повідомляються підстави та мотиви такого затримання або арешту (взяття під варту), роз'яснюється право оскаржувати їх у суді;

надаються усно роз'яснення частини першої статті 63 Конституції України, права відмовитися від надання будь-яких пояснень або свідчень до прибуття

захисника та одночасно в друкованому вигляді – роз'яснення статей 28, 29, 55, 56, 59, 62 і 63 Конституції України та прав осіб, затриманих або заарештованих (взятих під варту), встановлених законами, у тому числі права здійснювати захист своїх прав та інтересів особисто або за допомогою захисника з моменту затримання або арешту (взяття під варту) особи, права відмовитися від надання будь-яких пояснень або свідчень до прибуття захисника; забезпечується можливість з моменту затримання або арешту (взяття під варту) захищати себе особисто та користуватися правовою допомогою захисника.

У разі невиконання працівниками податкової міліції вимог, встановлених цією статтею, особа, права якої були порушені, та/або її представники (родичі, захисник) можуть звернутися до суду із заявою про відшкодування шкоди у встановленому законом порядку. При цьому такі особи звільняються від сплати державного мита.

Відшкодуванню підлягають у повному обсязі: 1) заробіток та інші грошові доходи, які особа втратила внаслідок незаконних дій або бездіяльності працівників податкової міліції; 2) майно (в тому числі гроші, грошові вклади і відсотки по них, цінні папери та відсотки по них, частка у статутному фонді господарського товариства, учасником якого був громадянин, та прибуток, який він не отримав відповідно до цієї частки, інші цінності), вартість вилученого майна, якщо його повернення в натурі та в тому ж стані стало неможливим; 3) суми, сплачені громадянином у зв'язку з поданням йому юридичної допомоги; 4) моральна шкода.

Відшкодування моральної шкоди провадиться у разі, коли незаконні дії або бездіяльність працівників податкової міліції завдали моральної втрати громадянинові, моральних страждань, призвели до порушення його нормальних життєвих зв'язків, вимагають від нього додаткових зусиль для організації свого життя.

Моральною шкодою визнаються страждання, заподіяні громадянинові внаслідок фізичного чи психічного впливу, що призвело до погіршення або позбавлення можливостей реалізації ним своїх звичок і бажань, погіршення відносин з оточуючими, інших негативних наслідків морального характеру.

Працівники органів податкової міліції несуть матеріальну відповідальність за шкоду, завдану незаконними діями або бездіяльністю в межах, встановлених законом.

У приміщеннях і на виділених територіях, де знаходяться органи і підрозділи податкової міліції, забороняється організація діяльності суб'єктів господарювання незалежно від форми власності та виду господарської діяльності.

Стаття 351-2. Застосування працівниками податкової міліції заходів фізичного впливу, спеціальних засобів і вогнепальної зброї

1. Умови і межі застосування заходів фізичного впливу, спеціальних засобів і вогнепальної зброї

Податкова міліція має право застосовувати заходи фізичного впливу, спеціальні засоби і вогнепальну зброю у випадках і в порядку, передбачених цим Законом.

Застосуванню сили, спеціальних засобів і вогнепальної зброї повинно передувати попередження про намір їх використання, якщо дозволяють обставини. Без попередження фізична сила, спеціальні засоби і зброя можуть застосовуватися, якщо виникла безпосередня загроза життю або здоров'ю громадян чи працівників податкової міліції.

Забороняється застосовувати заходи фізичного впливу, спеціальні засоби і вогнепальну зброю до жінок з явними ознаками вагітності, осіб похилого віку або з вираженими ознаками інвалідності та малолітніх, крім випадків вчинення ними групового нападу, що загрожує життю і здоров'ю людей, працівників податкової міліції, або збройного нападу чи збройного опору.

У разі неможливості уникнути застосування сили вона не повинна перевищувати міри, необхідної для виконання покладених на податкову міліцію обов'язків і має зводити до мінімуму можливості завдання шкоди здоров'ю правопорушників та інших громадян. При завданні шкоди податкова міліція забезпечує подання необхідної допомоги потерпілим в найкоротший строк.

Про застосування заходів фізичного впливу, спеціальних засобів, вогнепальної зброї, а також про будь-які ушкодження або смерть, які спричинені особі внаслідок застосування працівником податкової міліції заходів фізичного впливу, спеціальних засобів, вогнепальної зброї, працівник податкової міліції негайно та письмово доводить до відома безпосереднього начальника для сповіщення прокуророві.

Перевищення повноважень по застосуванню сили, в тому числі спеціальних засобів і зброї, тягне за собою відповідальність, встановлену законом.

2. Застосування засобів впливу

Працівники податкової міліції мають право застосовувати заходи фізичного впливу, в тому числі прийоми рукопашного бою, для припинення правопорушень, подолання протидії законним вимогам податкової міліції, яка здійснюється із застосуванням сили щодо працівників податкової міліції або інших осіб, якщо інші способи були застосовані та не забезпечили виконання покладених на податкову міліцію обов'язків.

Податкова міліція може направляти спеціальні підрозділи податкової міліції для забезпечення проведення контролюючими органами перевірок суб'єктів господарської діяльності лише за рішенням судді або суду.

Дозвіл на направлення спеціального підрозділу податкової міліції надається лише у випадках, коли перевірка проводиться в рамках розслідування кримінальних справ.

Органам податкової міліції забороняється використовувати фізичний та психологічний вплив для забезпечення проведення контролюючими органами планових та позапланових перевірок суб'єктів господарської діяльності, у тому числі шляхом демонстрації зброї, спеціальних засобів, погроз їх застосування.

3. Застосування спеціальних засобів

Працівники податкової міліції мають право застосовувати наручники, гумові кийки, засоби зв'язування, слъзоточиві речовини, світлозвукові пристрої відволікаючої дії, пристрої для відкриття приміщень і примусової

зупинки транспорту та інші спеціальні і транспортні засоби, а також використовувати службових собак у таких випадках:

1) для захисту громадян і самозахисту від нападу та інших дій, що створюють загрозу їх життю або здоров'ю;

2) для припинення масових безпорядків і групових порушень громадського порядку;

3) для відбиття нападу на будівлі, приміщення, споруди і транспортні засоби, незалежно від їх належності, або їх звільнення у разі захоплення;

4) для затримання і доставки в податкову міліцію або інше службове приміщення осіб, які вчинили правопорушення, а також для конвоювання і тримання осіб, затриманих і підданих арешту, взятих під варту, якщо зазначені вище особи чинять опір працівникам міліції або якщо є підстави вважати, що вони можуть вчинити втечу чи завдати шкоди оточуючим або собі;

5) для припинення масового захоплення землі та інших дій, що можуть призвести до зіткнення груп населення, а також діянь, які паралізують роботу транспорту, життєдіяльності населених пунктів, посягають на громадський спокій, життя і здоров'я людей;

б) для припинення опору працівникові податкової міліції та іншим особам, які виконують службові або громадські обов'язки по охороні громадського порядку і боротьбі із злочинністю.

Вид спеціального засобу, час початку та інтенсивність його застосування визначаються з урахуванням обстановки, що склалася, характеру правопорушення і особи правопорушника.

Повний перелік спеціальних засобів, а також правила їх застосування встановлюються Кабінетом Міністрів України за висновком Міністерства охорони здоров'я України і Генеральної прокуратури України і публікуються в засобах масової інформації.

4. Застосування вогнепальної зброї

Працівники податкової міліції як крайній захід мають право застосовувати вогнепальну зброю у таких випадках:

1) для захисту громадян від нападу, що загрожує їх життю і здоров'ю, а також звільнення заручників;

2) для відбиття нападу на працівника міліції або членів його сім'ї, якщо їх життю або здоров'ю загрожує небезпека;

3) для відбиття нападу на охоронювані об'єкти, конвої, жилі приміщення громадян, приміщення державних і громадських підприємств, установ і організацій, а також звільнення їх у разі захоплення;

4) для затримання особи, яку застали при вчиненні тяжкого злочину і яка намагається втекти; 5) для затримання особи, яка чинить збройний опір, намагається втекти з-під варту, а також озброєної особи, яка погрожує застосуванням зброї та інших предметів, що загрожує життю і здоров'ю працівника податкової міліції;

б) для зупинки транспортного засобу шляхом його пошкодження, якщо водій своїми діями створює загрозу життю чи здоров'ю громадян або працівника податкової міліції.

Забороняється застосовувати і використовувати вогнепальну зброю при значному скупченні людей, якщо від цього можуть постраждати сторонні особи.

Працівники міліції мають право використовувати зброю для подання сигналу тривоги або виклику допомоги, для знешкодження тварини, яка загрожує життю і здоров'ю громадян або працівника податкової міліції.

5. Гарантії особистої безпеки озброєного працівника міліції

Працівник податкової міліції має право оголити вогнепальну зброю і привести її у готовність, якщо вважає, що в обстановці, яка склалася, можуть виникнути підстави для її застосування. При затриманні злочинців чи правопорушників або осіб, яких працівник міліції запідозрив у скоєнні злочинів чи правопорушень, а також при перевірці документів у підозрілих осіб, працівник міліції може привести у готовність вогнепальну зброю, що є попередженням про можливість її застосування.

Спроба особи, яку затримує працівник податкової міліції із вогнепальною зброєю в руках, наблизитись до нього, скоротивши при цьому визначену ним відстань, чи доторкнутись до зброї, дають працівникові міліції право застосувати вогнепальну зброю.

Стаття 352. Прийняття на службу до податкової міліції

352.1. 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 відповідно до покладених на податкову міліцію завдань.

На службу до податкової міліції не може бути прийнято особу, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість за вчинення злочину, крім реабілітованої, або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційного правопорушення.

352.2. Стосовно осіб, які претендують на службу в податковій міліції, за їх письмовою згодою проводиться спеціальна перевірка у порядку, встановленому Законом України «Про засади запобігання і протидії корупції».

352.3. Особи, які претендують на службу в податковій міліції, зобов'язані повідомити керівництву органу, на посаду в якому вони претендують, про працюючих у цьому органі близьких їм осіб.

352.4. Громадяни України, які вперше зараховуються на службу до податкової міліції на посади начальницького і рядового 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 законом України».

Особа начальницького чи рядового складу податкової міліції підписує текст присяги, який зберігається в її особовій справі.

Стаття 353. Служба в податковій міліції

353.1. Особи начальницького і рядового складу податкової міліції проходять службу у порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ.

353.2. Особи, прийняті на службу до податкової міліції, у тому числі слухачі та 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 центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

353.3. Особи, які закінчили вищі навчальні заклади центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, і яким присвоєно спеціальне звання начальницького складу податкової міліції, звільняються від призову на строкову військову службу.

353.4. Особам, яких прийнято на службу до податкової міліції на посади начальницького і рядового складу, присвоюються такі спеціальні звання:

353.4.1. вищий начальницький склад:

генерал-полковник податкової міліції;

генерал-лейтенант податкової міліції;

генерал-майор податкової міліції;

353.4.2. старший начальницький склад:

полковник податкової міліції;

підполковник податкової міліції;

майор податкової міліції;

353.4.3. середній начальницький склад:

капітан податкової міліції;

старший лейтенант податкової міліції;

лейтенант податкової міліції;

353.4.4. молодший начальницький склад:

старший прапорщик податкової міліції;

прапорщик податкової міліції;

353.4.5. рядовий склад:

рядовий податкової міліції.

353.5. Порядок присвоєння спеціальних звань молодшого начальницького та рядового складу податкової міліції визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

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 керівника центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

353.6. Особи начальницького і рядового складу податкової міліції мають формений одяг та знаки розрізнення і забезпечуються ними безкоштовно.

Опис та зразки форменого одягу, знаків розрізнення начальницького і рядового складу податкової міліції затверджуються Кабінетом Міністрів України.

353.7. На посадових і службових осіб податкової міліції поширюються вимоги та обмеження, встановлені Законом України «Про засади запобігання і протидії корупції».

Стаття 353-1. Врегулювання конфлікту інтересів

У разі виникнення конфлікту інтересів під час виконання службових повноважень посадова чи службова особа податкової міліції зобов'язана негайно доповісти про це своєму безпосередньому керівникові. Безпосередній керівник посадової особи чи службової особи податкової міліції зобов'язаний вжити всіх необхідних заходів, спрямованих на запобігання конфлікту інтересів, шляхом доручення виконання відповідного службового завдання іншій посадовій особі, особистого виконання службового завдання чи в інший спосіб, передбачений законодавством.

Стаття 354. Заохочення та відповідальність посадових і службових осіб податкової міліції

354.1. Посадова чи службова особа податкової міліції у межах повноважень, наданих цим Кодексом та іншими законами, самостійно приймає рішення і несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно із Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу передбачену законом відповідальність.

354.2. У разі порушення 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 та на вимогу громадянина публічно вибачитися.

354.3. Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законом повноважень та у межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки.

Такі збитки компенсуються за рахунок держави.

354.4. Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність у встановленому законом порядку.

354.5. Дії або рішення податкової міліції, її посадових та службових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку до суду чи прокуратури.

354.6. До посадових чи службових осіб податкової міліції можуть застосовуватися заходи заохочення згідно з Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншими нормативно-правовими актами керівником центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, та керівниками державних податкових служб в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах.

354.7. Посадова чи службова особа податкової міліції, яка повідомила про порушення вимог Закону України «Про засади запобігання і протидії корупції»

іншою посадовою чи службовою особою, не може бути звільнена з роботи чи змушена до звільнення або притягнута до дисциплінарної відповідальності у зв'язку з таким повідомленням.

Рішення про звільнення або притягнення до дисциплінарної відповідальності такої особи оскаржується в установленому законом порядку.

Стаття 355. Правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції

1. Правовий захист працівників податкової міліції

Держава гарантує правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції та членів їх сімей.

Працівник податкової міліції є представником державного органу виконавчої влади.

Законні вимоги працівників податкової міліції є обов'язковими для виконання громадянами і службовими особами.

Працівник податкової міліції при виконанні покладених на нього обов'язків керується тільки законом, діє в його межах і підпорядковується своїм безпосередньому і прямому начальникам. Ніхто інший, за винятком уповноважених службових осіб, у передбачених законом випадках не вправі втручатися в законну діяльність працівника податкової міліції.

Ніхто не має права покласти на працівника податкової міліції виконання обов'язків, не передбачених чинним законодавством.

Втручання в діяльність податкової міліції тягне за собою відповідальність за законом.

Працівники податкової міліції перебувають під захистом держави, що здійснюється в порядку і випадках, передбачених законом.

Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності, житла, майна працівника податкової міліції, членів його сім'ї та близьких родичів від злочинних посягань та інших протиправних дій.

Образа працівника податкової міліції, опір, погроза, насильство та інші дії, які перешкоджають виконанню покладених на працівника міліції завдань, тягнуть за собою встановлену законом відповідальність.

Правопорушення щодо пенсіонера податкової міліції, членів його сім'ї, вчинені у зв'язку з його попередньою службовою діяльністю, а так само щодо особи, яка сприяє податковій міліції у боротьбі із злочинністю, та членів її сім'ї, тягнуть за собою відповідальність за законом.

Працівник податкової міліції має право оскаржити до суду прийняті щодо нього рішення службових осіб, якщо вважає, що вони ущемлюють його гідність і особисті права, які не пов'язані із службовою діяльністю.

Звільнення працівника податкової міліції зі служби у зв'язку з обвинуваченням у вчиненні злочину допускається тільки після набуття звинувачувальним вироком законної сили.

У разі затримання працівника податкової міліції за підозрою у вчиненні злочину або обрання щодо нього запобіжного заходу у вигляді тримання під вартою його тримають у призначених для цього установах органів внутрішніх справ окремо від інших осіб.

2. Соціальний захист працівників податкової міліції

Держава гарантує працівникам податкової міліції соціальний захист.

Працівники податкової міліції користуються пільгами при розподілі житла, встановленні квартирних телефонів, влаштуванні дітей у дошкільні заклади, вирішенні інших питань соціально-побутового забезпечення у порядку, передбаченому законодавством України.

Жила площа працівникам податкової міліції надається місцевими радами, відповідними міністерствами та відомствами у першочерговому порядку.

Працівникам податкової міліції та членам їх сімей надається 50-процентна знижка по оплаті жилої площі, комунальних послуг, а також палива в межах норм, встановлених законодавством.

Працівники податкової міліції, які живуть і працюють у сільській місцевості та в селищах міського типу, і члени їх сімей, які проживають з ними, забезпечуються безплатно житлом з опаленням і освітленням за встановленими нормами, а також користуються іншими пільгами, передбаченими законодавством.

Пільги на безплатне забезпечення житлом з опаленням і освітленням за встановленими нормами працівникам податкової міліції, які живуть і працюють у сільській місцевості та в селищах міського типу, а також пільги працівникам податкової міліції по оплаті жилої площі, комунальних послуг і палива з 50-процентною знижкою надаються за умови, якщо розмір наданих пільг у грошовому еквіваленті разом із середньомісячним сукупним доходом працівника податкової міліції за попередні шість місяців не перевищує величини доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

За працівниками податкової міліції, звільненими зі служби за віком, хворобою або вислугою років, зберігається право на пільги за цим Законом за умови, якщо середньомісячний сукупний дохід сім'ї в розрахунку на одну особу за попередні шість місяців не перевищує величини доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Працівники податкової міліції мають право на одержання кредитів на індивідуальне і кооперативне житлове будівництво в розстрочку на 20 років з погашенням 50 процентів наданої позики за рахунок відповідних фондів Державної податкової служби України і місцевих бюджетів.

Місцеві ради можуть продавати на пільгових умовах житло працівникам податкової міліції із знижкою до 50 процентів його вартості.

Податкова міліція може мати службовий житловий фонд.

Працівникам податкової міліції, які використовують у службових цілях особистий транспорт, виплачується грошова компенсація у встановлених розмірах.

Для працівників податкової міліції встановлюється 41-годинний робочий тиждень. У необхідних випадках особи рядового і начальницького складу несуть службу понад встановлену тривалість робочого часу, а також у вихідні та святкові дні.

Оплата праці в надурочний і нічний час, у вихідні та святкові дні провадиться відповідно до вимог законодавства.

Працівники податкової міліції та члени їх сімей, які проживають разом з ними, користуються безплатним медичним обслуговуванням у закладах охорони здоров'я Міністерства внутрішніх справ України. За працівниками податкової міліції, звільненими зі служби за віком, хворобою або вислугою років, зберігається право на обслуговування цими ж закладами.

Місцеві ради можуть встановлювати й інші не передбачені цим Законом гарантії соціальної захищеності працівників податкової міліції.

3. Виплата одноразової грошової допомоги у разі загибелі (смерті) або каліцтва працівника податкової міліції та компенсація заподіяння шкоди його майну.

У разі загибелі (смерті) працівника податкової міліції, який перебував на службі, під час виконання ним службових обов'язків по боротьбі із злочинністю сім'ї загиблого (померлого), а в разі її відсутності його батькам та утриманцям виплачується одноразова грошова допомога в розмірі десятирічного грошового забезпечення загиблого (померлого) за останньою посадою в порядку та на умовах, визначених Кабінетом Міністрів України.

За сім'єю загиблого працівника податкової міліції зберігається право на одержання жилої площі. Їй надається позачергово жила площа протягом трьох місяців з дня загибелі працівника податкової міліції у приватну власність.

За дітьми працівника податкової міліції, який загинув або помер у зв'язку з виконанням службових обов'язків, до досягнення ними повноліття, а також за непрацездатними членами сім'ї, які перебували на його утриманні, зберігається право на пільги по оплаті житла, комунальних послуг, палива.

У разі поранення (контузії, травми або каліцтва), заподіяного працівнику міліції під час виконання ним службових обов'язків, а також інвалідності, що настала в період проходження служби в податковій міліції або не пізніше ніж через три місяці після звільнення зі служби чи після закінчення цього строку, але внаслідок захворювання або нещасного випадку, що мали місце в період проходження служби в податковій міліції, залежно від ступеня втрати працездатності йому виплачується одноразова грошова допомога в розмірі до п'ятирічного грошового забезпечення за останньою посадою в порядку та на умовах, визначених Кабінетом Міністрів України. Визначення ступеня втрати працездатності працівником податкової міліції у період проходження служби у кожному випадку ушкодження здоров'я здійснюється в індивідуальному порядку відповідно до законодавства. У всіх випадках розмір одноразової грошової допомоги у разі загибелі (смерті) працівника податкової міліції не повинен бути меншим від 100-кратного розміру прожиткового мінімуму, встановленого законом для працездатних осіб на час виплати цих сум.

Якщо працівник податкової міліції та члени його сім'ї одночасно мають право на отримання одноразової грошової допомоги з підстав, передбачених цією статтею, та одноразової грошової допомоги або компенсаційної виплати, встановлених іншими законами, виплата відповідних грошових сум

здійснюється за однією з підстав за вибором особи, яка має право на отримання таких виплат.

Збитки, завдані майну працівника податкової міліції чи його близьким родичам у зв'язку з виконанням ним службових обов'язків, компенсуються у встановленому законом порядку в повному обсязі і за рахунок коштів відповідного бюджету.

Зазначені положення поширюються на пенсіонерів податкової міліції.

На працівників податкової міліції поширюються гарантії, передбачені Законом України «Про статус ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ і деяких інших осіб та їх соціальний захист».

Стаття 356. 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.

Стаття 357. Контроль за діяльністю податкової міліції

Контроль за діяльністю податкової міліції здійснюють голова Державної податкової служби України та перший заступник голови Державної податкової служби України – начальник податкової міліції України в межах своєї компетенції.

Предмет, завдання та суб'єкти цивільного контролю за діяльністю податкової міліції визначені Законом України «Про демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією і правоохоронними органами держави».

Стаття 357-1. Нагляд за додержанням законності у діяльності податкової міліції

Нагляд за додержанням законності у діяльності податкової міліції здійснюють Генеральний прокурор України і підлеглі йому прокурори.