

Список літератури: 1. Конституція України: Науково-практичний коментар (В. Б. Авер'янов, О. В. Батанов, Ю. В. Баулін та ін. Х., 2003. 2. Про міське самоврядування в Україні: Закон України // ВВР України. 1997. № 24. 3. Європейська хартія про місцеве самоврядування // Міське самоврядування. 1997. № 1–2. 4. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні. Монографія. Ірпінь, 2004. 5. Крохіна Ю. А. Місто як суб'єкт фінансового права. Саратов, 2000. 6. Музика О. Класифікація доходів місцевих бюджетів // Право України. 2003. № 10. 7. Музика О. Повноваження органів місцевого самоврядування на отримання доходів у місцеві бюджети // Право України. 2001. № 4. 8. Музика О. Поняття «доходи місцевих бюджетів» і відмежування його від суміжних бюджетно-правових категорій // Право України. 2004. № 10. 9. Азаров М. Я. Податкова політика в Україні: принципи й реалії // Вісник податкової служби України. 1998. № 15. 10. Бюджетний кодекс України: Офіц. видання. К., 2002. 11. Відомості Верховної Ради України (ВВР) // 1997. № 16. 12. Кучерявенко М. П. Курс податкового права: В 6 т. Х., 2005. Т. 3: Навчання про податок. 13. Мних М. В. Роль та значення місцевих фінансів у розвитку місцевого самоврядування // Економіка, фінанси, право. 2004. № 2. 14. Іваненко В. О. Місце й роль місцевих податків і зборів у забезпеченні місцевого самоврядування. Фінанси України. 2005. № 4. 15. Територіальна громада як основа ефективного самоврядування. Аспекти самоврядування. 2004. № 3 (24).

Надійшла до редколегії 07.03.08

В. М. Момот

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

Податки – найбільш важливий і впливовий інструмент регулювання економічних відносин та інтересів держави, регіонів, підприємств і громадян. Вони відіграють значну роль у формуванні кожної частини бюджету. Згідно зі ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1]. Дієздатність податкової системи залежить від ефективності управління в сфері оподаткування. Це дуже складна справа, що потребує висококваліфікованих кадрів, спроможних брати участь у розробці податкового законодавства, здійснювати планування податків, а також контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати до бюджету податків і обов'язкових платежів [2, с. 3].

Теоретико-правові проблеми визначення податкової системи свого часу досліджували А. В. Бризгалін, А. К. Воронова, О. М. Горбунова, М. В. Карасєва, М. П. Кучерявенко, М. І. Піскотін, Ю. А. Ровінський, С. Д. Ципкін, та ін. Проте ряд практично значущих проблем у цій сфері потребують подальшої розробки, що визначає *актуальність* обраної тематики наукового пошуку та визначає її *мету*. Завданням цієї статті є аналіз теоретичних підходів щодо розуміння терміну «система», з'ясування загальних ознак системи як соціально-управлінської категорії, і на цій основі визначення поняття податкової системи. *Наукова новизна* статті визначається тим, що у ній на основі аналізу сучасних теоретичних підходів щодо розуміння терміну «система» визначено поняття податкової системи, запропоновано класифікацію податкових органів.

Як зазначає О. М. Бандурка, будь-яка спільна діяльність людей – виробництво чи дозвілля, політика чи освіта, охорона правопорядку в державі чи захист прав і свобод окремого громадянина – викликає необхідність погодження, координації, упорядкування і цілеспрямовання індивідуальних та групових зусиль і волі, тобто відповідного управління. У ході історичного розвитку суспільства і виробництва, при ускладненні економічних, політичних та соціальних умов життя людей, актуальність чіткого наукового управління суспільством зростає. Без системи управління людське суспільство неможливе, як неможливе воно без матеріального виробництва [3, с. 10–11]. На думку В. Б. Авер'янова, впорядкування зв'язків між елементами будь-якої системи є необхідною умовою її існування і функціонування і досягається за допомогою двох основних способів: саморегуляції та управління [4, с. 17]. Характерним для саморегуляції є те, що вона здійснюється без застосування зовнішніх сил, завдяки програмі, закладеній природою, на основі дії її об'єктивних законів. На відміну від саморегуляції, управління завжди здійснюється у системах «людина – природа», «людина – техніка», «людина – людина», та інших, але здійснюється воно саме тому, що в цих системах первинним керівним елементом виступає людина і створені вони для забезпечення та обслуговування інтересів людини [5, с. 22–23].

Розгляд предмета тієї чи іншої науки розпочинається з аналізу її визначення, вивчення виникнення, розвитку, масштабу й галузі дослідження, найбільш характерних рис, її місця і ролі у пізнанні дійсності. Глибоке оволодіння змістом, основними положеннями і висновками адміністративно-управлінської науки, її законами й категоріями передбачають поєднання адміністративно-управлінського досвіду з теорією і практикою державного будівництва.

Проблема становлення і розвитку науки управління певного комплексу знань про державу й суспільство особливо вирізняється із багатьох проблем суспільних наук. Ось чому проблеми державного будівництва, організації та здійснення державної влади і управління протягом багатьох століть були і нині є спеціальним напрямком у фундаментальних і прикладних науках. При цьому, залежно від різних суспільних умов і у різні історичні періоди, вони набували своїх невід'ємних особливостей. Однак незалежно від національно-історичних особливостей перед теорією і практикою управління завжди стояли завдання забезпечення відповідності структури і функцій державної влади, зокрема форм і методів управління, цілей і вимог розвитку різних важливих на той чи інший час, особливо в перехідні історичні періоди, сфер життя суспільства, які завжди наповнюються новим відповідним соціально-

економічним змістом [6, с. 68]. Без ґрунтовних, детальних наукових досліджень і рекомендацій у цій галузі важко уявити успішне здійснення державного курсу України, послідовне проведення демократичних перетворень, створення ринкової інфраструктури.

Термін «система» є давньогрецького походження і означає порядок, обумовлений планомірним, правильним розташуванням частин цілого. Єдність системи виявляється у такій взаємозалежності її компонентів, коли зі зміною одного з них змінюються й усі інші, що впливає на систему в цілому. Основними характеристиками будь-якої системи є структура її елементів, розподіл функцій між ними, взаємозв'язок елементів структури всередині неї та з навколишнім оточенням [7, с. 4–8]. Незважаючи на досить поширене поняття «система», до теперішнього часу не існує загальноприйнятого його визначення. В літературі, особливо філософській, можна зустріти різні тлумачення цього поняття, які відображають різні його аспекти. Так, відповідно до філософської концепції, «система – це сукупність елементів, що знаходяться у відношеннях і зв'язках один з одним, яка утворює цілісність, єдність», кожний компонент системи, в свою чергу, є окремою системою, а кожна система являє собою один з компонентів більш широкої системи [8, с. 427]. Як правило, під системою розуміється сукупність взаємодіючих компонентів [9, с. 66–67]. У найбільш широкому розумінні термін «система» використовується для характеристики самих різноманітних явищ і трактується як правильність у розміщенні частин, конкретний порядок, форма устрою, організація діяльності та ін.

Теорія систем як наукова методологія використовує більш чітке визначення терміну «система», де остання розглядається як цілісне утворення, що, до речі, є дуже близьким до буквального перекладу цього слова з грецької – «ціле, що складене із частин». Іншими словами, система – це комплекс взаємодіючих елементів, які в своїй єдності створюють деяку цілісність. Найбільш важливими, характерними (системоутворюючими) ознаками системи вважаються: складність об'єкта, його цілісність, здатність ділитися на компоненти (елементи, частини, підсистеми), бути, як правило, елементом системи більш високого порядку, створювати особливу єдність із середовищем [10, с. 153].

Поняття системи, як і будь-який інший пізнавальний засіб, описує деякий ідеальний об'єкт. З погляду його зовнішніх властивостей, такий об'єкт виступає як безліч елементів, на природу яких не накладається жодних обмежень, крім одного – для даної системи ці елементи є неподільними одиницями. З формальної точки зору, система – це сукупність функціональних компонентів, що взаємодіють між собою для досягнення певної мети. У свою

чергу, підсистема – це компонент, що сам складається із частин (компонентів). Під елементом прийнято розуміти компонент, який в рамках даної системи не може бути поділений на компоненти, тобто є неподільною одиницею [11, с. 130–139]. Між елементами, які створюють систему, встановлюються певні відносини та зв'язки. Внаслідок цього сукупність елементів перетворюється на єдине ціле, в якому кожен елемент зв'язаний з усіма іншими елементами, і його властивості не можуть бути усвідомлені без урахування цих зв'язків. У свою чергу, властивості системи виявляються не просто сумою властивостей, що складають її окремі елементи, а визначаються наявністю та специфікою зв'язку та відносин між елементами, тобто конституюються як інтегративні властивості системи як цілого, що і знайшло своє відображення в більш сутнісному визначенні поняття «система». Слід зазначити, що, з погляду загальної теорії систем, структура – це тільки сукупність зв'язків та відносин між елементами; сам набір елементів та їх властивості розглядаються окремо [12].

В рамках загальної теорії управління структура системи характеризується як складом елементів із притаманними їм властивостями, так і сукупністю зв'язків і відносин між ними. За визначенням А. І. Берга, під системою слід розуміти «організовану безліч (множину) структурних елементів, що є взаємопов'язаними та виконуючими певні функції» [13, с. 22]. Виходячи із цього, можна вважати, що системі, як категорії теорії управління, притаманні: а) наявність складових частин (елементів, підсистем); б) наявність тісних зв'язків між ними; в) цілісність, що обумовлюється взаємозв'язком та взаємодією окремих структурних елементів; г) сполучення відносної самостійності кожного окремого елемента системи з обов'язковим виконанням ним функцій, що необхідні для існування системи в цілому.

Отже стає можливим визначити загальні ознаки будь-якої системи, у тому числі і соціальної, до яких доцільно віднести: загальну мету для всієї сукупності її елементів; підпорядкування завдань кожного елемента загальній меті системи; усвідомлення кожним елементом своїх завдань та розуміння загальної мети; виконання кожним елементом своїх функцій, що випливають із поставленого завдання; конкретні відносини між елементами системи; наявність органу управління (координатору); обов'язковий зворотний зв'язок.

Сутність, структура і роль системи оподаткування визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її самостійно, виходячи із завдань соціально-економічного розвитку [14, с. 43]. Через податки, пільги і фінансові санкції, а також обов'язки і відповідальність, які є не-

від'ємною частиною системи оподаткування, держава ставить єдині вимоги до ефективного ведення господарства в країні.

Для досягнення мети потрібні відповідні зусилля. Дії компонентів (елементів) системи обумовлені їхніми функціями. При цьому треба враховувати, що функції підсистем є похідними від функцій системи в цілому. Таким чином, наявність функцій є однією з ознак системи. Так, у ст. ст. 8–10 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [15] визначено функції Державної податкової адміністрації України (ст. 8), та похідні від них: 1) функції державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державних податкових інспекціях в містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) (ст. 9); 2) функції державних податкових інспекцій в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій (ст. 10).

Усі системи є керованими. Однак ефективність управління ними теж визначається об'єктивними та суб'єктивними факторами. Важливе значення тут мають структура, функції, правовий статус даної системи, а також її здатність до самоуправління, тобто до підтримки своєї цілісності, в умовах зовнішніх та внутрішніх впливів. Кожна соціальна система управління складається з двох самостійних, але взаємопов'язаних підсистем: управляючої (тобто тієї, що управляє) та керованої (тієї, якою управляють), або *суб'єкта управління та об'єкта управління*. До керованої підсистеми відносяться всі елементи, що забезпечують безпосередній процес створення матеріальних і духовних благ або надання послуг. До управляючої підсистеми відносяться всі елементи, які забезпечують процес управління, тобто процес цілеспрямованого впливу на колективи людей, які зайняті в керованій системі. Так, наприклад, Державна податкова адміністрація України, яка є управляючою підсистемою, здійснює такі управлінські (координуючі) функції: 1) організовує роботу державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій; 2) видає в випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування; 3) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, що пов'язані з обчисленням і сплатою податків, інших платежів тощо; 4) роз'яснює через засоби масової інформації порядок застосування законодавчих та інших нормативно-правових актів про податки, інші платежі та організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби; 5) здійснює заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів державної податкової служби тощо [15].

Таким чином, кожна ланка, що характеризує рівень управління соціальними системами, складається із управляючої та керованої підсистем, що знаходяться у взаємозв'язку та взаємозалежності. Знання особливостей суб'єктів соціальних систем управління дозволяє розмежовувати та сполучати їх функції, правильно визначати мету кожної із систем на тому чи іншому етапі розвитку, запобігати дублюванню впливу безлічі суб'єктів щодо одного і того самого об'єкта. В цьому полягає особлива значущість усвідомлення названих управлінських категорій. Головною, кінцевою метою системи управління є не особиста діяльність, а організація та забезпечення належного стану її об'єкта. Останній може розглядатися двояко: як організована підсистема системи управління і як об'єктивні явища, процеси матеріального світу, що підлягають впливу, перетворенню та використанню в інтересах людей [16, с. 33].

Підсумовуючи наведені міркування відносно теоретичних підходів щодо розуміння терміну «система», *податкову систему* доцільно визначити як сукупність податків, зборів, інших платежів і внесків до бюджету і державних цільових фондів, платників податків та органів, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати їх у встановленому законом порядку.

Систему податкових органів доцільно поділити на дві групи: 1) безпосередні податкові (податкові адміністрації і органи податкової міліції) – органи, основна діяльність яких пов'язана із забезпеченням податкових надходжень; 2) опосередковано податкові (митні органи, органи казначейства) – органи, які поряд зі своєю основною діяльністю забезпечують надходження від платежів, що складають податкову систему.

Список літератури: 1. Конституція України // ВВР України. 1996. № 30. 2. Тимченко О. М. Податковий менеджмент: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. К., 2001. 3. Бандурка О. М. Управління в органах внутрішніх справ України: Підручник. Х., 1998. 4. Державне управління: проблеми адміністративно-правової теорії та практики / За заг. ред. В. Б. Авер'янова. К., 2003. 5. Атаманчук Г. В. Теорія державного управління: Курс лекцій. М., 1997. 6. Реформування державного управління в Україні: проблеми і перспективи (Кол. авт. Наук. керівник. Цветков В. В.). К., 1998. 7. Бернхем В. Вступ до права та правової системи США [Перекл. з англ.]. К., 1999. 8. Философский энциклопедический словарь. М., 1997. 9. Сахаров А. Б. Социальная система предупреждения ре ступлений // Советское государство и право. 1972. № 2. 10. Плішкін В. М. Теорія управління органами внутрішніх справ: Підручник / За ред. Ю. Ф. Кравченка. К., 1999. 11. Полуянов В. П., Кузніченко С. О. Система швидкого реагування на надзвичайні ситуації природного характеру // Вісник Луганськ. ін-ту внутр. справ. Спецвипуск. 1999. 12. Полохович В. І. Структура і діяльність державної податкової служби в Україні: організаційно-правовий аспект: Автореф. дис.... канд. юрид. наук. 12.00.07 / Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. К., 1998. 13. Берг А. И. Кибернетика и общественные науки // Методологические проблемы науки. М., 1964.

Надійшла до редколегії 15.02.08