Комплексний підхід передбачає постійний зворотний зв'язок між етапами пізнання. Проблема, виявлена під час аналізу практики, може вимагати повторного тлумачення правової норми, перегляду початкової гіпотези або уточнення структури механізму. Порівняльний аналіз здатний поставити нові питання до національного законодавства, а економічні розрахунки – продемонструвати практичну нездійсненність формально бездоганної юридичної конструкції. Отже, методологічна схема функціонує не як жорстка лінійна послідовність, а як система взаємопов'язаних інструментів, що коригують і доповнюють один одного.

Література:

1. Філатов В. Загальнонаукові та спеціальноправові методи дослідження моделі перехідного правосуддя. Юридичний вісник. 2022. № 2. С. 23–29. DOI: 10.32837/yuv.v0i2.2317

2. Легеза Ю.О. Судовий контроль: методологія наукового дослідження у сфері права. *Law. State. Technology.* 2025. № 2. С. 3–8. doi: https://doi.org/10.32782/LST/2025-2-1

DOI https://doi.org/10.36059/978-966-397-670-9-19

ЕТАПИ ОРГАНІЗАЦІЙНОГО РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ: РЕТРОСПЕКТИВНИЙ АНАЛІЗ ТА СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ

Єфімов Олександр Миколайович
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри приватного права,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана
м. Київ, Україна
https://orcid.org/0000-0003-1751-4780

Аналіз нормативно-правових актів, змісту структурних перетворень та зміни функціональної моделі податкових органів дає підстави виокремити сім основних етапів їх організаційного реформування в незалежній Україні.

Перший етап становлення національної системи державної податкової служби (1991/1992–1996 рр.). Його зміст полягав в адаптації успадкованої системи податкових інспекцій до державно-правових та економічних умов незалежної України. Законом України «Про внесення

змін до Закону Української РСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» від 7 липня 1992 року № 2555-XII було оновлено законодавчі засади функціонування державної податкової служби [1]. Для цього періоду характерною залишалася територіально-інспекційна модель, водночас поступово формувалися передумови інституційного посилення податкових органів та централізації податкового контролю. Тому цей етап доцільно визначити як адаптаційно-установчий.

Другий етап – формування системи державних податкових адміністрацій (1996–2010 рр.). Принциповою організаційною зміною стало прийняття Указу Президента України «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» від 22 серпня 1996 року № 760/96, яким утворено Державну податкову адміністрацію України та місцеві державні податкові адміністрації [2]. Це означало перехід до більш централізованої моделі з посиленою вертикаллю управління та структурним упорядкуванням територіальних органів. Подальше законодавче оформлення нової системи відбулося у 1998 році [3]. Одночасно в її межах було інституціоналізовано податкову міліцію, що призвело до поєднання адміністративно-контрольної та правоохоронної складових [4]. Положення про Державну податкову адміністрацію України 2000 року конкретизувало її правовий статус, завдання та організаційні засади діяльності [5]. Отже, цей період характеризувався централізацією, інституціоналізацією та функціональним розширенням податкової системи.

Третій етап – реформування в межах адміністративної реформи 2010–2012 рр. Указ Президента України від 9 грудня 2010 року № 1085/2010 започаткував оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади [6]. У її межах Державну податкову адміністрацію було трансформовано у Державну податкову службу України, адміністративно-правовий статус якої визначено Указом Президента України від 12 травня 2011 року № 584/2011 [7]. Відтак податкові органи були організаційно інтегровані у загальну модель центральних органів виконавчої влади.

Четвертий етап – інтеграція податкового і митного адміністрування в межах Міністерства доходів і зборів України (2012–2014 рр.). Указом Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 року № 726/2012 Державну податкову службу та Державну митну службу було реорганізовано шляхом об’єднання у Міністерство доходів і зборів України [8]. Правовий статус нового органу визначено Указом Президента України від 18 березня 2013 року № 141/2013 [9]. Таким чином, самостійна податкова адміністрація була замінена інтегрованою

моделлю адміністрування державних доходів, яка передбачала концентрацію податкових і митних функцій у межах одного центрального органу.

П'ятий етап – функціонування Державної фіскальної служби України (2014–2018 рр.). Постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної фіскальної служби» від 21 травня 2014 року № 160 Міністерство доходів і зборів було реорганізовано у Державну фіскальну службу України [10], а постановою «Про Державну фіскальну службу України» від 21 травня 2014 р. № 236 затверджено Положення про ДФС [11]. Податкове і митне адміністрування залишалося організаційно об'єднаним, однак інституційна форма міністерства була замінена центральним органом виконавчої влади. Для цього етапу характерними стали оптимізація територіальної мережі та укрупнення окремих органів. Водночас збереження в одній інституції податкових, митних і правоохоронних функцій актуалізувало питання їх подальшого функціонального розмежування.

Шостий етап – відновлення самостійної Державної податкової служби та перехід до моделі єдиної юридичної особи (2018–2022 рр.). Постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України» від 18 грудня 2018 року № 1200 Державну фіскальну службу було реорганізовано шляхом поділу на Державну податкову службу та Державну митну службу [12]. Таким чином, держава відмовилася від інтегрованої фіскальної моделі на користь функціональної спеціалізації.

Важливе значення мало схвалення концептуальних напрямів реформування органів, що реалізують державну податкову та митну політику. Ними передбачалися функціональний принцип побудови організаційної структури, відновлення управлінської вертикалі, розвиток аналітичної спроможності, інформаційних технологій та управління ризиками. Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» від 6 березня 2019 року № 227 визначено сучасний базовий адміністративно-правовий статус ДПС [13]. Особливо важливою структурною зміною став перехід у 2020 році до моделі єдиної юридичної особи. Наказом Державної податкової служби України «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» від 30 вересня 2020 року № 529 їх утворено як відокремлені підрозділи Державної податкової служби України [13].

Зазначена реформа суттєво змінила характер організаційних зв'язків між центральним та територіальним рівнями: посилила єдність системи, централізацію управління та можливість функціонального

перерозподілу ресурсів і завдань. Саме ці характеристики надалі набули особливого значення в умовах воєнного стану.

Сьомий етап – сучасне інституційне реформування Державної податкової служби (з 2023 року). Його особливістю є зміщення акценту із зовнішньої реорганізації системи на якісне вдосконалення внутрішньої організації та управлінських процесів. Національна стратегія доходів до 2030 року передбачає інституційне зміцнення податкової адміністрації, розвиток системи управління податковими ризиками, цифровізацію, підвищення доброчесності та довіри платників [14]. Подальший розвиток цього напряму передбачено Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2026–2030 роки [15]. Відтак сучасний етап реформування характеризується переходом від структурних перетворень до підвищення інституційної спроможності, цифрової зрілості, аналітичності та організаційної стійкості податкових органів.

Проведений ретроспективний аналіз дає можливість виявити декілька закономірностей розвитку організаційної побудови податкових органів України: 1) її еволюція характеризувалася інституційною нестабільністю, що проявлялася у неодноразовій зміні статусу, організаційно-правової форми та місця податкових органів у системі виконавчої влади; 2) упродовж досліджуваного періоду спостерігалося чергування спеціалізованої та інтегрованої моделей; 3) простежується тенденція до відокремлення правоохоронної функції від податкового адміністрування; 4) сучасна модель характеризується посиленням централізації та функціонального принципу організації.

Література:

1. Про внесення змін до Закону Української РСР «Про державну податкову службу в Українській РСР» : Закон України від 7 липня 1992 року № 2555-XII.

2. Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій : Указ Президента України від 22 серпня 1996 року № 760/96.

3. Про внесення змін до Закону України «Про державну податкову службу в Україні» : Закон України від 5 лютого 1998 року № 83/98-ВР.

4. Про внесення змін до Кримінально-процесуального кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв’язку з утворенням податкової міліції : Закон України від 5 лютого 1998 року № 85/98-ВР.

5. Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України : Указ Президента України від 13 липня 2000 року № 886/2000.

6. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади : Указ Президента України від 9 грудня 2010 року № 1085/2010.

7. Про Положення про Державну податкову службу України : Указ Президента України від 12 травня 2011 року № 584/2011.

8. Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: затв. Указом Президента України від 24 грудня 2012 року № 726/2012. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/726/2012#Text

9. Про Міністерство доходів і зборів України : Указ Президента України від 18 березня 2013 року № 141/2013: затв. Указом Президента України від 18 березня 2013 року № 141/2013. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141/2013#Text

10. Про утворення Державної фіскальної служби : постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 160. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-%D0%BF#Text

11. Про Державну фіскальну службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 236. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF#Text

12. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України: затв. Постанова Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2018 року № 1200.

13. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 року № 227. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text

14. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1218-2023-%D1%80#Text

15. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2026–2030 роки та затвердження операційного плану заходів з її реалізації : розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 лютого 2026 року № 217-р. https://ips.ligazakon.net/document/KR260217