

**АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І АДМІНІСТРАТИВНИЙ ПРОЦЕС,
ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

ВІХЛЯЄВ М. Ю.,

доктор юридичних наук, професор,
директор
(Центр українсько-європейського
наукового співробітництва)

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.6.26>

**ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ДИСЦИПЛІНАРНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ
СЛУЖБОВЦІВ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

Статтю присвячено проблемним аспектам дисциплінарної відповідальності службовців органів Державної податкової служби (ДПС) України. Належна службова дисципліна в органах ДПС України є необхідною не лише з точки зору ефективного державного управління, а й з точки зору гарантування дотримання прав платників податків. Разом з тим, необхідність підтримання такої службової дисципліни не може звужувати обсяг прав самих службовців ДПС України та призводити до безпідставного застосування дисциплінарного примусу. Необхідність забезпечення цього балансу викликає потребу в дослідженні проблем дисциплінарної відповідальності службовців органів ДПС України.

З'ясовано, що правове регулювання дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України здійснюється переважно загальними нормами законодавства про державну службу, водночас наявні спеціальні норми, що розширюють перелік дисциплінарних проступків. Виявлено недоліки нормативного регулювання дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України. Також встановлено, що при притягненні до дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України наявні системні практичні проблеми, які призводять до скасування наказів у судовому порядку. Для їх усунення рекомендується, зокрема, не починати розгляд дисциплінарної справи з упередженої думки про наявність в діях службовця складу проступку, уникати абстрактних формулювань при наданні кваліфікації проступку, забезпечувати право службовця бути почутим, аналізувати його пояснення, досліджувати докази його невинуватості та всі обставини вчинення проступку, обґрунтовувати вибір виду стягнення.

Ключові слова: Державна податкова служба України, дисциплінарна відповідальність, контролюючий орган, податкове правопорушення контролюючого органу, публічна служба, службове розслідування.

Vikhliayev M. Yu. Problem aspects of disciplinary responsibility of employees of the State tax service of Ukraine

The article is devoted to problematic aspects of disciplinary responsibility of employees of the State Tax Service (STS) of Ukraine. Proper official discipline in the bodies of the STS of Ukraine is necessary not only from the point of view of effective public administration, but also from the point of view of guaranteeing compliance with the rights of taxpayers. At the same time, the need to maintain such official discipline cannot narrow the scope of the rights of the employees of the STS of Ukraine and lead to the groundless application of disciplinary coercion. The



need to ensure this balance makes it necessary to study the problems of disciplinary responsibility of employees of the STS of Ukraine.

It has been found that the legal regulation of disciplinary responsibility of employees of the STS of Ukraine is carried out mainly by general norms of the legislation on civil service, at the same time, there are special norms that expand the list of disciplinary offenses. Deficiencies in the normative regulation of disciplinary responsibility of employees of the STS of Ukraine were revealed. It has also been established that there are systemic practical problems in bringing to disciplinary responsibility the employees of the STS of Ukraine, which lead to the cancellation of orders in a court of law. In order to eliminate them, it is recommended, in particular, not to start the consideration of a disciplinary case with a prejudiced opinion about the presence of a misdemeanor in the actions of an employee, to avoid abstract formulations when qualifying a misdemeanor, to ensure the employee's right to be heard, to analyze his explanations, to examine evidence of his innocence and all the circumstances of the commission of the misdemeanor, justify the choice of the type of recovery.

Key words: *disciplinary responsibility, official investigation, public service, State Tax Service of Ukraine, supervisory body, tax offense of the supervisory body.*

Актуальність проблеми. Масштабність проблеми прийняття службовими особами Державної податкової служби (далі – ДПС) України протиправних рішень, дій чи бездіяльності демонструє статистика їх оскарження: наприклад, лише протягом січня 2021 року (станом на 01.02.2021) на розгляді у судах різних інстанцій перебувало 63,9 тис. справ на суму 286,1 млрд грн. [1], що становило близько 24 % від доходів державного бюджету на 2021 рік. Непоодинокими є випадки ігнорування службовими особами ДПС України правових висновків Верховного Суду, неправильної кваліфікації податкових правопорушень, неналежного обґрунтування висновків в актах податкових перевірок, подвійного притягнення до відповідальності, перекидання на платника податків відповідальності за дії його контрагентів, що зрештою призводить до подальшого скасування податкових повідомлень-рішень та інших рішень контролюючих органів. Отже, належна службова дисципліна в органах ДПС України є необхідною не лише з точки зору ефективного державного управління, а й з точки зору гарантування дотримання прав платників податків. Разом з тим, необхідність підтримання такої службової дисципліни не може звужувати обсяг прав самих службовців ДПС України та призводити до безпідставного застосування дисциплінарного примусу. Необхідність забезпечення цього балансу викликає потребу в дослідженні проблем дисциплінарної відповідальності службовців органів ДПС України.

Метою статті є з'ясувати джерела правового регулювання дисциплінарної відповідальності службовців органів ДПС України, виявити недоліки нормативного регулювання їхньої дисциплінарної відповідальності, а також практичні проблеми притягнення їх до дисциплінарної відповідальності, та запропонувати шляхи усунення виявлених недоліків та проблем.

Дисциплінарна відповідальність і службова дисципліна були предметом значного кола досліджень у сфері публічної служби. Так, О. Новак аналізує поняття службової дисципліни і виокремлює три основні її ознаки: 1) виконання (дотримання) нормативно встановлених обов'язків; 2) здійснення наданих прав; 3) дотримання законодавчо передбачених заборон та обмежень [2, с. 142]. Як слушно зауважує Т. Колеснік, підвищена увага громадськості до дисципліни на робочому місці державних службовців та підвищена відповідальність цієї категорії працівників зумовлюють необхідність подальшого розвитку практики притягнення їх до дисциплінарної відповідальності [3, с. 95]. Л. Золотухіна дослідила питання дисциплінарної відповідальності за порушення присяги та дійшла обґрунтованого висновку про те, що формулювання складу дисциплінарного проступку в умовах верховенства права не може бути засноване на апеляціях до присяги та її змісту та зводиться до формулювання «порушення присяги», адже поняття «присяга» та «порушення присяги» неодмінно зводяться до



низки оціночних понять і суджень, що є неприпустимим для формулювання підстав юридичної відповідальності [4, с. 44]. Широке коло проблем дисциплінарної відповідальності в публічній службі розглядають К. Владовська і А. Трач, які пропонують, зокрема, усунути законодавчу колізію та дублювання положень щодо визначення дисциплінарної відповідальності державного службовця (ст. 64 Закону України «Про державну службу») і підстави для притягнення державного службовця до дисциплінарної відповідальності (ст. 65 Закону), а також скасувати вичерпний перелік видів дисциплінарних проступків та встановити можливість розширеного їх тлумачення [5, с. 25].

Разом з тим, питання особливостей і проблем дисциплінарної відповідальності саме службовців органів ДПС України на даний час не було предметом самостійного дослідження. Потреба в цьому дослідженні викликана і наявністю публікацій у засобах масової інформації: так, зокрема, колишній голова Вищого адміністративного суду України О. Нечитайло та його радник А. Полянничко пропонували запровадити систему штрафів для службовців органів ДПС України, а також надати платнику податків можливість ініціювати здійснення дисциплінарного провадження щодо цих службовців [6]. При цьому, органами ДПС України регулярно оприлюднюється інформація щодо притягнення тих чи інших службовців до дисциплінарної відповідальності, а також наводяться контактні дані для звернень платників податків щодо протиправних дій з боку службовців органів ДПС.

Під дисциплінарною відповідальністю державних службовців розуміють: зазначення державним службовцем позбавлень і обмежень особистого чи майнового характеру за здійснення дисциплінарного проступку або іншого порушення, за яке, згідно з законом, передбачається застосування заходів дисциплінарної відповідальності уповноваженими на те суб'єктами [7, с. 9]; застосування негативних наслідків правового характеру до винної особи в разі вчинення нею дисциплінарного проступку, з метою відшкодування шкоди, припинення та попередження порушень службової дисципліни в майбутньому [5, с. 24–25].

Дисциплінарна відповідальність у сфері, що розглядається, має вплив не тільки на службовців контролюючих органів, а й опосередкований вплив на платників податків: так, норма пп. 78.1.12 п. 78.1 ст. 78 Податкового кодексу України передбачає можливість призначення позапланової документальної перевірки в разі, якщо контролюючий орган вищого рівня виявив неповноту чи невідповідність законодавству висновків попередньої перевірки, але лише за умови, що відносно посадових осіб, які проводили перевірку, вже розпочато дисциплінарне провадження чи їм повідомлено про підозру у вчиненні кримінального правопорушення [8].

Дисциплінарна відповідальність службовців органів ДПС України врегульована переважно загальними нормативно-правовими актами. Спеціальні норми, хоча існують, однак не систематизовані в окремий нормативно-правовий акт чи окреме положення нормативно-правового акта, а знаходять своє поодинокі закріплення в різних актах законодавства. Зокрема, норми Податкового кодексу України доповнюють загальний перелік дисциплінарних проступків також такими складами проступків:

- повторне протягом останніх 12 місяців прийняття неправомірного рішення, яким визначаються податкові (грошові) зобов'язання платників податків, посадовою (службовою) особою контролюючого органу, яка прийняла таке рішення (абзац другий пп. 21.2.1 п. 21.2 ст. 21 Податкового кодексу України) [8];
- незаконна відмова у наданні індивідуальної податкової консультації (пп. 21.2.2 п. 21.2 ст. 21 Податкового кодексу України) [8].

Наявність цих спеціальних складів дисциплінарних проступків викликана необхідністю захисту прав платників податків від зловживань повноваженнями з боку посадових осіб контролюючих органів.

Окремі згадки про правові наслідки притягнення службовця ДПС України до дисциплінарної відповідальності можна знайти у підзаконних нормативно-правових актах. Наприклад, у п. 11 Порядку встановлення, призупинення, зменшення чи скасування державним службовцям податкових органів надбавок за інтенсивність праці, за виконання особливо



важливої роботи, за персональну кваліфікацію та за виконання особистих ключових показників ефективності, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2020 № 1346, зазначається, що у разі накладення на державного службовця податкового органу дисциплінарного стягнення виплата надбавки за персональну кваліфікацію призупиняється з місяця накладення такого стягнення на підставі наказу податкового органу про накладення дисциплінарного стягнення, в якому окремо зазначається про призупинення виплати такої надбавки [9]. А в абзаці другому п. 9 Порядку присвоєння спеціальних звань посадовим особам податкових органів, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 09.10.2020 № 945, зазначається, що чергове спеціальне звання посадовим особам органів ДПС не присвоюється протягом строку застосування дисциплінарного стягнення [10].

В усіх питаннях дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України, не врегульованих спеціальними нормами, слід керуватися загальними нормами, а саме главами 1 і 2 розділу VIII Закону України «Про державну службу», Порядком здійснення дисциплінарного провадження, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 04.12.2019 № 1039, постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання організації роботи державних службовців та працівників державних органів у період воєнного стану» від 12.04.2022 № 440, Порядком обліку та роботи з дисциплінарними справами, затвердженим наказом Національного агентства України з питань державної служби від 03.03.2016 № 49.

Аналіз загальної та спеціальної нормативно-правової бази дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України дає підстави для висновків про недостатню ефективність цього правового інституту в контексті тих дисциплінарних проступків, які посягають на права платників податків. Так, однією з проблем є граничний річний строк притягнення до дисциплінарної відповідальності, який обчислюється з моменту вчинення проступку або з моменту постановлення окремої ухвали суду (ч. 3 ст. 65 Закону України «Про державну службу»). Суть проблеми полягає в тому, що тривалість судового оскарження податкового повідомлення-рішення (чи іншого рішення контролюючого органу) найчастіше перевищує 1 рік від подання позову до набрання остаточною судовим рішенням законної сили. Наприклад, на офіційному веб-сайті Київського окружного адміністративного суду 04.10.2023 була оприлюднена інформація про те, що процес передавання справ з ліквідованого Окружного адміністративного суду міста Києва, що розпочався ще 15.12.2022, досі триває, а документообіг суду збільшено у понад 4 рази. Отже, між винесенням протиправного рішення службовцем ДПС та встановленням його протиправності за наслідками судового оскарження зазвичай минає значно більше 1 року, що перешкоджає потім притягнути винну посадову особу до дисциплінарної відповідальності. При цьому, притягнення до відповідальності до закінчення судового розгляду є практично неможливим через те, що протиправність рішення, дії чи бездіяльності ще не встановлена судом, а орган ДПС України не може перебирати на себе функції суду.

При цьому, наведена в нормі закону можливість обчислювати річний строк з моменту постановлення окремої ухвали суду – не вирішує описану проблему, оскільки постановлення окремої ухвали є правом, а не обов'язком суду (правовий висновок Великої Палати Верховного Суду, викладений в постанові від 07 лютого 2019 року у справі № 800/500/16). Отже, не кожен випадок визнання протиправним рішення органу ДПС України має супроводжуватися постановленням окремої ухвали. Пошук в Єдиному державному реєстрі судових рішень за ключовими словами «про визнання протиправними податкових повідомлень-рішень» дозволяє встановити, що за 2022 рік адміністративними судами першої інстанції ухвалено 6618 рішень в цій категорії справ, і при цьому постановлено лише 3 окремі ухвали в цій категорії справ; загалом за весь 2022 рік адміністративними судами першої інстанції в усіх справах постановлено лише 118 окремих ухвал.

Таким чином, необхідним є доповнення розділу XVIII-1 Податкового кодексу України нормою про те, що якщо протиправність рішень, дій чи бездіяльності посадової особи контролюючого органу, у прийнятті (вчиненні) яких є ознаки дисциплінарного проступку, була предметом судового розгляду, то строк притягнення такої посадової особи до дисциплінарної



відповідальності становить 1 рік із дня набрання законної сили остаточним судовим рішенням, яким встановлена протиправність цих рішень, дій чи бездіяльності. Такі зміни зменшать випадки уникнення службовцями ДПС України дисциплінарної відповідальності внаслідок спливу строків.

Крім того, доцільним є також встановлення обов'язку органу ДПС України за власною ініціативою проводити службове розслідування за кожним фактом встановленої судом протиправності рішень, дій чи бездіяльності контролюючого органу (незалежно від того, чи звернувся платник податків із заявою з проханням притягнути винних осіб до дисциплінарної відповідальності). Це сприятиме зміцненню законності в діях посадових осіб ДПС України, спонукатиме їх утримуватися від прийняття незаконних рішень, виявлятиме системні помилки в їхній діяльності, підвищуватиме рівень мотивованості висновків актів перевірок, а також запобігатиме новим порушенням норм податкового законодавства.

Є дискусійною точка зору законодавця, який в абзаці другому пп. 21.2.1 п. 21.2 ст. 21 Податкового кодексу України передбачив дисциплінарну відповідальність лише за прийняття повторного протягом року неправомірного рішення. Цю норму можна тлумачити так, що вона надає можливість службовій особі один раз протягом року приймати протиправне рішення про визначення податкових (грошових) зобов'язань платника податків, і не нести за це жодної відповідальності. Запровадження повторності як обов'язкової ознаки дисциплінарного проступку не сприяє зміцненню службової дисципліни в органах ДПС України, призводить до збільшення збитків платників податків.

Як вже зазначалося, дисциплінарні проступки службовців ДПС України призводять до негативних наслідків не лише для держави, а й для платників податків. Наслідком прийняття протиправних рішень, дій чи бездіяльності є понесення платниками податків судових витрат, необхідних для проведення процедури оскарження (зокрема, сплата судового збору, який для юридичних осіб становить 1,5 % від суми вимог за усіма податковими повідомленнями-рішеннями – при їх оскарженні, а при оскарженні рішень про відмову в реєстрації податкових накладних – 1 розмір прожиткового мінімуму для працездатних осіб за кожною незареєстрованою податковою накладною). За наслідками ухвалення рішення на користь платника податків, орган ДПС України компенсує платнику податків ці судові витрати. Водночас, застосування інституту матеріальної відповідальності шляхом регресної вимоги органу ДПС України до винного службовця ускладнюється необхідністю доведення вини останнього у формі умислу (ч. 3 ст. 80 Закону України «Про державну службу»), тому на практиці здійснюється нечасто. В цих умовах, слушною є точка зору деяких авторів щодо доцільності запровадження штрафу як особливого виду дисциплінарного стягнення для службовців органів ДПС України. Підставою для застосування такого штрафу слід визначити компенсацію органом ДПС України платнику податків понесених ним судових витрат відповідно до судового рішення, яке набрало законної сили, і яким встановлена протиправність рішень, дій чи бездіяльності службовця органу ДПС України. Розмір такого штрафу має відповідати розміру компенсованих платникові податків судових витрат. При цьому, штраф має застосовуватися за наявності вини службовця, але незалежно від форми такої вини (умисел чи необережність). Одночасно, задля недопущення подвійної відповідальності, слід звільняти службовця від матеріальної відповідальності за те порушення, за яке вже було накладено штраф.

Аналіз судової практики оскарження рішень про притягнення до дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України дозволяє виокремити типові проблеми і недоліки в застосуванні інституту дисциплінарної відповідальності в контексті предмета дослідження. Так, у справі № 826/13302/16, переглянутій Верховним Судом 15 жовтня 2020 року, предметом оскарження було три дисциплінарних стягнення, застосованих до головного державного ревізора-інспектора упродовж короткого періоду часу, останнім з яких було звільнення з посади державної служби. Залишаючи без змін судові рішення попередніх інстанцій про поновлення позивача на посаді, Верховний Суд зазначив про наступні недоліки, яких припустився орган ДПС України: відповідачем не надано будь-яких доказів наявності та



доведення до відома позивача доручень керівництва, про невиконання яких йдеться у наказі; комісією взагалі не було надано оцінки наданим позивачем поясненням з питань, що підлягали перевірці у ході розслідування; відповідач фактично повторно притягнув позивача до дисциплінарної відповідальності за один і той же проступок; формулювання підстав притягнення позивачки до дисциплінарної відповідальності, наведені у цих наказах, є занадто загальними та не містять чіткого формулювання конкретних порушень; не було надано оцінку ступеню вини позивачки з урахуванням пояснень останньої щодо великого навантаження та відсутності методичної допомоги з боку керівництва [11].

Неврахування пояснень службовця ДПС України під час розгляду дисциплінарної справи є систематичною практичною проблемою. Крім того, трапляються випадки, коли при накладенні дисциплінарного стягнення не надається оцінка доказам, які надає службовець, і які виключають факт вчинення дисциплінарного проступку. Так, в межах адміністративної справи № 420/3224/20 предметом перегляду був наказ про застосування догани до начальника управління податкових перевірок Головного управління ДПС, мотивований тим, що перебуваючи у відпустці, вона здійснювала погодження доповідних записок щодо необхідності проведення фактичних перевірок. В ході дисциплінарного провадження службовцем було надано докази перебування її в закладі охорони здоров'я в іншому місті в той самий день, коли вона начебто підписувала документи. Суд апеляційної інстанції погодився із доводами службовця, а крім того вказав, що ані оскаржуваний наказ, ані надані податковим органом копії дисциплінарного провадження, а ні апеляційна скарга (...) не містять інформації щодо чітко визначеного службового обов'язку позивача, який позивач не виконала належним чином [12]. Постановою від 17 листопада 2021 року Верховний Суд залишив постанову апеляційного суду без змін.

Важливим аспектом є належне обґрунтування вибору дисциплінарного стягнення до службовців ДПС України, особливо це стосується звільнення з посади. Дискреція щодо вибору виду дисциплінарного стягнення не є абсолютною. Так, в адміністративній справі № 420/6190/20 розглядалося питання законності звільнення начальника управління Головного управління ДПС з посади з підстави порушення нею присяги. Постановою від 26 травня 2022 року Верховний Суд залишив без змін судові рішення про задоволення позову. В ході судового розгляду було встановлено, що суть дисциплінарного проступку зводиться до невиконання (неналежного виконання) покладених на позивачку, як начальника управління, посадових обов'язків в частині загального контролю за діяльністю підлеглих. Скасовуючи наказ про звільнення, суди вказали, що відповідач не виклав мотивів, з яких він дійшов висновку, що характер допущених позивачкою порушень службової дисципліни та спричинені цим наслідки призвели до підриву довіри як носія влади, приниження державного органу, підриву його авторитету і були несумісними з продовженням служби. Крім того, суд встановив, що аргументів щодо неможливості застосування іншої, ніж передбачено у поданні дисциплінарної комісії, санкції відповідачем не надано [13].

Випадки притягнення до дисциплінарної відповідальності керівників структурних підрозділів органів ДПС України за дії їхніх підлеглих є непоодинокими. Загальність формулювань у наказах про притягнення керівників до відповідальності за дії підлеглих стає потім підставою для скасування таких наказів. Так, в адміністративній справі № 813/1207/18, предметом перегляду був наказ про оголошення догани начальнику відділу податкового супроводження підприємств торговельної галузі за незабезпечення вжиття контрольно-перевірочних заходів з метою перевірки правомірності формування ПДВ та недостатню організацію роботи з відпрацювання суб'єктів господарювання, які формували податковий кредит сумнівним контрагентам. Залишаючи без змін судові рішення про скасування цього наказу, Верховний Суд вказав, що ні подання, ні доповідна записка, ні наказ не містять висновків щодо прийняття чи неприйняття до уваги наданих позивачем пояснень; крім того, в оскаржуваному наказі відсутні обставини та юридична кваліфікація проступку; неможливо встановити, який службовий обов'язок позивачем не виконано належним чином або реалізацію якого заходу підпорядкованими йому працівниками позивач не організував або не проконтролював [14].



Порушення процедури накладення дисциплінарного стягнення може стати підставою для скасування наказу про притягнення до дисциплінарної відповідальності, навіть якщо буде доведено факт вчинення дисциплінарного проступку. Прикладом цього є адміністративна справа № 340/5243/20, за обставинами якої, на заступника начальника Головного управління ДПС було накладено дисциплінарне стягнення за те, що він, будучи призначеним на посаду після реорганізації ДФС України у ДПС України, несвоєчасно надав своєму керівникові повідомлення про наявність реального чи потенційного конфлікту інтересів (а саме – щодо зайняття його близькими особами підприємницькою діяльністю). Верховний Суд визнав необґрунтованим висновок судів попередніх інстанцій про відсутність складу дисциплінарного проступку у діях позивача; водночас, погодився із тим, що спірний наказ підлягає скасуванню через грубе порушення процедури дисциплінарного провадження. Такими порушеннями суд визнав: відсутність доказів повідомлення позивача про засідання дисциплінарної комісії та про прийняте нею рішення, ненадання суду протоколу засідання дисциплінарної комісії, відсутність пояснень позивача та акту про оформлення відмови позивача від надання пояснень, відсутність характеризуючих обставин у поданні дисциплінарної комісії, видача спірного наказу у період перебування позивача у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку [15].

Отже, практичними проблемами реалізації дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України, які призводять до скасування наказів у судовому порядку, є:

- 1) неналежне документування керівниками факту видачі підлеглим доручень, що унеможливує притягнення до відповідальності за невиконання таких доручень;
- 2) формальний підхід до з'ясування точки зору службовця, викладеної в поясненнях, відсутність надання оцінки таким поясненням та наданим службовцем доказам відсутності події чи складу дисциплінарного проступку;
- 3) низький ступінь конкретизації складу дисциплінарного проступку в наказах, відсутність викладу обставин проступку, його юридичної кваліфікації і точного посилання на службовий обов'язок, який не було виконано службовцем;
- 4) недослідження ступеня вини службовця, характеру проступку, його наслідків, попередньої поведінки службовця, обставин, за яких було вчинено проступок;
- 5) відсутність обґрунтування застосування найсуворішого дисциплінарного стягнення та ненадання оцінки можливості застосування інших стягнень;
- 6) грубе порушення права службовця на участь в розгляді дисциплінарної справи.

Висновки і рекомендації. З'ясовано, що правове регулювання дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України здійснюється переважно загальними нормами законодавства про державну службу, водночас наявні спеціальні норми, що розширюють перелік дисциплінарних проступків. Виявлено такі недоліки нормативного регулювання дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України: коротка тривалість строку притягнення до відповідальності, яка є меншою ніж тривалість судового оскарження протиправних рішень, дій чи бездіяльності; відсутність обов'язку контролюючого органу проводити службове розслідування за наслідками кожного судового процесу, в якому рішення, дії чи бездіяльність цього органу визнані протиправними; необґрунтованість застосування ознаки повторності в абзаці другому пп. 21.2.1 п. 21.2 ст. 21 Податкового кодексу України як обов'язкової ознаки дисциплінарного проступку; відсутність матеріального стимулювання службовців утримуватися від діянь, які заподіюють збитки платникам податків. Також встановлено, що при притягненні до дисциплінарної відповідальності службовців ДПС України наявні системні практичні проблеми, які призводять до скасування наказів у судовому порядку. Для їх усунення рекомендується: своєчасно ознайомлювати службовців із їхніми обов'язками і документувати факти видачі доручень, не починати розгляд дисциплінарної справи з упередженої думки про наявність в діях службовця складу проступку, уникати абстрактних формулювань при наданні кваліфікації проступку, забезпечувати право службовця бути почутим, аналізувати його пояснення, досліджувати докази його невинуватості та всі обставини вчинення проступку, з'ясовувати форму вини, наслідки проступку і характеризуючі обставини щодо



службовця, уникати випадків подвійної відповідальності, обґрунтувати вибір виду стягнення та неможливість застосування більш м'якого стягнення.

Список використаних джерел:

1. Стан розгляду судових справ станом на 01.02.2021. Матеріал з офіційного веб-сайту Державної податкової служби України. URL: <https://cutt.ly/GwIVZfwS>.
2. Новак О.Д. Службова дисципліна державного службовця: сутність, ознаки, засоби забезпечення. *Актуальні проблеми держави і права: збірник наукових праць*. Одеса, 2015. № 75. С. 139–145. URL: <http://apdp.in.ua/v75/22.pdf>.
3. Колеснік Т.В. Дисциплінарна відповідальність державних службовців: проблемні аспекти. Напрями розвитку науки трудового права та права соціального забезпечення: матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції. Харків, 2017. С. 93–95. URL: https://univd.edu.ua/general/publishing/konf/03_11_2017/pdf/23.pdf.
4. Золотухіна Л. Доречність дисциплінарної відповідальності за порушення присяги (на прикладі службово-трудових відносин державної служби). *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2022. № 1. С. 39–46. URL: <https://er.dduvs.in.ua/bitstream/123456789/10124/1/6.pdf>.
5. Владовська К.П., Трач А.В. Актуальні проблеми інституту дисциплінарної відповідальності державних службовців. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. № 61. Том 1. С. 21–25. URL: <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2021/02/6-2.pdf>.
6. Нечитайло О.М., Полянничко А.О. Відповідальність фіскалів: формальність чи ефективний механізм? Матеріал з веб-сайту «Юрліга» від 22.03.2017. URL: https://jurliga.ligazakon.net/analytics/157727_vdpovdalnst-fskalv-formalnst-chi-efektivniy-mekhanzm.
7. Картузова І.О. Дисциплінарна відповідальність державних службовців. Автореф. дис. на здобуття наук. ступ. к.ю.н. зі спец. 12.00.07. Одеса, 1999. 20 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/50594969.pdf>.
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
9. Порядок встановлення, призупинення, зменшення чи скасування державним службовцям податкових органів надбавок за інтенсивність праці, за виконання особливо важливої роботи, за персональну кваліфікацію та за виконання особистих ключових показників ефективності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 грудня 2020 року № 1346. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1346-2020-p#Text>.
10. Порядок присвоєння спеціальних звань посадовим особам податкових органів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 09.10.2020 № 945. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/945-2020-p#n62>.
11. Постанова Верховного Суду від 15 жовтня 2020 року у справі № 826/13302/16 про поновлення на роботі. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/92252622>.
12. Постанова П'ятого апеляційного адміністративного суду від 27 жовтня 2020 року у справі № 420/3224/20 про визнання протиправним та скасування наказу про застосування дисциплінарного стягнення. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/92691084>.
13. Постанова Верховного Суду від 26 травня 2022 року у справі № 420/6190/20 про визнання протиправними та скасування наказів, поновлення на посаді та зобов'язання вчинити певні дії. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104487752>.
14. Постанова Верховного Суду від 12 лютого 2020 року у справі № 813/1207/18 про визнання незаконним і скасування наказу. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/87527252>.
15. Постанова Верховного Суду від 08 вересня 2022 року у справі № 340/5243/20 про визнання протиправним та скасування наказу. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/106141173>.

