

## ТРУДОВЕ ПРАВО

УДК 349.2

**Панчук В. В.,**

*здобувач кафедри правового забезпечення господарської діяльності  
Харківського національного університету внутрішніх справ*

### **ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРУДОВИХ ПРАВ ПРАЦІВНИКІВ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ**

### **FOREIGN EXPERIENCE IN SECURING THE LABOR RIGHTS OF TAX AUTHORITIES AND THE POSSIBILITY OF ITS USE IN UKRAINE**

У статті на основі аналізу наукових поглядів учених узагальнено зарубіжний досвід забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Зазначено наявність у правових системах зарубіжних держав двох ключових моделей правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Доведено, що для нашої країни є доцільною більша деталізація спеціального законодавства в сфері регулювання трудової діяльності співробітників Державної податкової служби України.

Реформування Державної податкової служби України вимагає від законодавця пошуку не тільки шляхів покращення організації діяльності цього відомства, а й способів покращення законодавчого забезпечення трудових прав працівників цього центрального органу виконавчої влади. Сьогодні у правових системах зарубіжних держав домінують дві ключові моделі правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Перша ґрунтується на повному ототоженні правового статусу всіх категорій працівників і закріпленні гарантій їхніх трудових прав у системі основних законодавчих актів. За таких умов диференціація трудово-правового регулювання праці співробітників податкових органів практично відсутня, якщо не враховувати окремі пільги, якими вони наділяються. Щодо другої моделі, то вона передбачає існування двох груп нормативних джерел правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Наприклад, у загальному трудовому законодавстві закріплюються основні гарантії трудової діяльності для всіх категорій працівників, а в спеціальному – особливі моменти роботи саме податківців.

**Ключові слова:** зарубіжний досвід, трудові права, працівники, податкові органи, законодавство, вдосконалення.

The article based on the analysis of scientific views of scientists summarizes the foreign experience of ensuring the labor rights of employees of tax authorities. The presence in the legal systems of foreign states of two key models of legal regulation of labor rights of employees of tax authorities is noted. It is proved that for Ukraine it is expedient to elaborate more the special legislation in the sphere of regulation of labor activity of employees of the State Tax Service of Ukraine.

Reforming the State Tax Service of Ukraine requires the legislator not only to find ways to improve the organization of the activity of this agency, but also to improve the legislative support for the labor rights of employees of this central executive body. Today, the legal systems of foreign countries are dominated by two key models of legal regulation of ensuring the labor rights of employees of tax authorities. The first is based on the complete identification of the legal status of all categories of workers and the consolidation of guarantees of their labor rights in the system of basic legislative acts. Under such conditions, the differentiation of the labor regulation of the tax authorities' employees is practically absent, except for the individual privileges that they are granted. Regarding the second model, it implies the existence of two groups of normative sources of legal regulation of ensuring the labor rights of employees of tax authorities. Thus, in the general labor legislation the basic guarantees of labor activity for all categories of workers are fixed, and in the special – the special moments of work of tax specialists.

**Key words:** foreign experience, labor rights, workers, tax authorities, legislation, improvements.

**Постановка проблеми.** Реформування Державної податкової служби України вимагає від законодавця пошуку не тільки шляхів покращення організації діяльності цього відомства, а й способів покращення законодавчого забезпечення трудових прав працівників цього центрального органу виконавчої влади. Втім, проведення наукових досліджень окресленої проблематики буде не повним без аналізу досвіду інших держав в аспекті забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Адже вивчення зарубіжного досвіду, як свого часу зазначав відомий російський дослідник І.Я. Кисельов, – це як сурогат експерименту, який у праві в чистому вигляді неможливий, він дає змогу виділити аспекти, які можуть бути адаптовані в процесі національної нормотворчості [1, с. 11]. Ця наукова позиція якнайкраще характеризує пріоритет порівняльно-правових досліджень та підкреслює їх позитивне значення для нашого дослідження зокрема.

**Стан дослідження.** Окремі проблемні питання забезпечення трудових прав працівників податкових органів у своїх наукових працях розглядали: В.Ю. Васецький, Н.А. Колотік, Н.А. Плахотін, Л.В. Котова, Є.А. Третьяков, Є.Ю. Подорожній, М.К. Золотарьова, І.С. Загоруй, Т.О. Чепульченко, О.Г. Фролова, В.В. Шемчук і багато інших. Утім, незважаючи на чималу кількість розробок, в юридичній літературі відсутні комплексні дослідження, присвячені забезпеченню трудових прав працівників податкових органів, що в умовах реформування ДПС України є суттєвою прогалиною як на теоретичному, так і практичному рівнях.

**Мега статті** – узагальнити зарубіжний досвід забезпечення трудових прав працівників податкових органів і визначити можливості його використання в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Починати аналіз зарубіжного досвіду забезпечення трудових прав

працівників податкових органів доречно із найбільш розвиненої сьогодні країни в економічному та політичному планах – Сполучених Штатів Америки (далі – США). Варто наголосити, що система податкових органів США має коло визначних особливостей. Наприклад, у США Федеральний уряд здійснює виконавчі функції, реалізує державну політику, що передбачає адміністрування федеральних фінансів (збирання податків, витрачання бюджетних коштів, управління державним боргом); управління персоналом федеральних відомств, менеджмент федеральною власністю, а також реалізацію програм фінансової підтримки штатів і місцевих органів самоврядування. Характерною рисою організації справляння податків у США є те, що функції реалізації податкової політики, регулювання виробництва алкогольних напоїв, боротьба з незаконним отриманням доходів покладаються на Міністерство фінансів [2, с. 98].

Утім, практичну діяльність щодо контролю за збором податків здійснює фінансова служба внутрішніх доходів, яка організаційно входить до складу Міністерства фінансів. Ця служба нараховує більш ніж 100 тисяч службовців, які проводять початкову обробку податкової декларації. Крім того, вони перевіряють податкові звіти корпорацій. Фінансова служба внутрішніх доходів існує на кошти платників податків, тобто є незалежною від держави. Це покликано максимально забезпечити чесність і неупередженість усіх її працівників. Матеріальна незалежність і надійність тих, хто має справу з виконанням контрольних функцій, забезпечується ще і їхньою високою заробітною платою: річна заробітна плата службовця податкового відомства становить 35–42 тисяч доларів. Попередній витік інформації про окреслену перевірку податковою інспекцією цілком виключено. Пояснюється це випадковим вибором комп'ютера (за принципом лото), який опрацьовує всі податкові надходження і окреслює суб'єкта для наступних вибіркового перевірок. Комп'ютер видає прізвища та адреси тих, хто зовсім не надіслав податки, або тих, у кого вони підозріло малі. Важливе місце у здійсненні податкового контролю займають позаштатні співробітники служби внутрішніх доходів. Наприклад, якщо інспектор має достатні підстави підозрювати платника податків у шахрайстві, то він навіть може вдатися до послуг платних інформаторів, щоб викрити злісного порушника податкового законодавства. При цьому добровільному помічникові виплачується до 15% від донарахованої суми. У США інспектор-контролер покликаний не тільки займатися викриттям порушників закону, але й усіляко допомагати платникам податків правильно оформити відповідну анкету. У податкового інспектора для кожного типу перевірки є докладна настанова щодо того, що і в якій послідовності треба перевіряти. Дії податкового інспектора можуть бути опротестовані в судовому порядку. Але якщо платник податку програв таку справу, то за ухилення від сплати податків він карається тюремним ув'язненням до 4 років і штрафом у 50 тисяч

доларів. У випадках систематичного ухилення від сплати податків покарання може бути значно жорсткішим – аж до довічного ув'язнення [3, с. 231; 4; 5, с. 58].

Забезпечення трудових прав податківців у США є частиною загального механізму юридичного гарантування прав найманих працівників. Зазначити варто, що у США діє найрозгалуженіше та дієве законодавство, яке захищає людину від дискримінації у сфері працевлаштування. У всіх законах щодо працевлаштування червоною ниткою проходить ідея рівності можливостей, а також ідея захисту людини від дискримінації в трудових відносинах. Слід звернути увагу на те, що законодавство, яке забороняє окремі форми дискримінації, стало розвиватися в США з 1866 р. Скасування рабства спричинило прийняття законів, що забороняють расову дискримінацію та дискримінацію за кольором шкіри, зокрема, й у трудових відносинах. У 1963 р. Конгрес проголосив принцип рівної оплати праці чоловіків і жінок. У 1964 р. був прийнятий Титул 7 Акта про громадянські права, що проголосив заборону дискримінації у сфері приватного бізнесу. Ця заборона поширилася на дискримінацію за ознакою статі, раси, національності, кольору шкіри, релігії. Дискримінація за ознакою віку була заборонена в 1967 р. Надалі розроблення антидискримінаційного законодавства було продовжено, а в його нормах було деталізовано заборону щодо обмеження прав працівників усіх сфер, зокрема податкової [6, с. 56].

Велике значення в сфері правового регулювання забезпечення прав усіх категорій працівників, зокрема співробітників податкових органів, має федеральне законодавство. До числа фундаментальних актів цієї групи насамперед належать такі: Закон Вагнера від 1935 р., що узаконив право робітників на створення профспілок, висновок колективних договорів, на страйк; Закон про справедливі трудові стандарти від 1938 р., що встановив, зокрема, федеральний мінімум погодинної оплати праці; Закон про трудові відносини Тафта-Хартлі від 1947 р., що заборонив багато форм страйкової боротьби, окреслив роль президента в такій ситуації й інше; Закон Лендрама Гріффіна від 1959 р., що зажадав звітності й гласності з питань, що стосуються взаємин між профспілками й наймачами; врегулював процедуру виборів посадових осіб і фінансову діяльність профспілок, а також відносини між членами організацій та їхніх керівників і деякі інші аспекти діяльності союзів; Закон про рівну оплату від 1963 р., відповідно до якого роботодавець зобов'язаний платити жінці не менше, ніж чоловікові, за рівну працю; Закон про цивільні права від 1964 р., що заборонив дискримінацію за ознаками раси, кольору шкіри, національного походження, статі й релігійних переконань у різних сферах соціального життя, зокрема під час наймання на роботу, праці, звільнення тощо; Закон про недопущення дискримінації в сфері зайнятості у зв'язку з віком від 1967 р., що заборонив дискримінацію за віком під час приймання на роботу й обов'язкове звільнення на пенсію; Закон про реабілітацію інвалідів від

1913 р., що забороняє дискримінацію інвалідів державними відомствами, підрядниками й субпідрядниками, які працюють по контрактах із федеральною владою, а також організаціями, що одержують федеральну допомогу; Закон про інвестиції в робочу силу від 1998 р., що вступив у силу в червні 2000 р., який передбачає розвиток професійної орієнтації й підготовки, зокрема забезпечення громадян необхідною інформацією для кращої орієнтації на ринку праці й вибору найбільш підходящого курсу професійної підготовки тощо [7, с. 54–60].

Окрім того, важливим джерелом трудового права США є колективні договори. Їхня особлива роль пояснюється тим, що трудове законодавство визначає переважно лише правила боротьби за встановлення умов праці. Самі ж умови праці регламентуються в колективних договорах, де міститься більша частина норм, які стосуються індивідуального найму. Також у США велике значення належить загальному праву, яке виникло на основі судових рішень. Особливе значення мають рішення Вищого суду, які визначають судову політику щодо становища профспілок, колективних договорів, страйків. Більшість американських законів про працю передбачає створення спеціальних адміністративних органів, які мають забезпечувати реалізацію цих законів. До них належать, наприклад, Національне управління з трудових відносин, Управління із заробітної плати і робочого часу тощо [8, с. 27].

Колективні договори, загальне право, а також адміністративні важелі в особі спеціальних органів трудової компетенції також виступають важливими юридичними джерелами та гарантіями забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Винятком є лише випадки застосування норм особливих нормативних актів, зокрема спеціальних інструкцій, які в США розробляються та приймаються для кожної професії та посади окремо в процесі регулювання суспільних відносин забезпечення трудових прав працівників податкових органів [5].

Аналогічним чином система забезпечення прав працівників податкових органів побудована в Канаді. Організаційно за оподаткування в країні відповідає Міністерство фінансів Канади. Цей орган розробляє проекти податкових законів і несе відповідальність за здійснення фіскальної політики. Функції адміністрування податків покладено на Агентство доходів Канади, в основі діяльності якого – принцип обслуговування платників органами податкової служби. 45 тис. співробітників у 43 територіальних підрозділах Агентства доходів Канади контролюють своєчасність і повноту сплати федеральних і провінційних податків по всій країні. До компетенції Агентства доходів Канади належить адміністрування податкових програм, а також надання економічних і соціальних пільг. Агентство також займається адмініструванням певних місцевих і територіальних податкових програм. До того ж Агентство доходів Канади має повноваження вступати в партнерські відносини з провінціями, територіями та іншими урядовими органами з метою адміністрування негармонізованих податків і надання

інших послуг за їхнім проханням і на компенсаційній основі. Агентство доходів Канади стимулює дотримання податкового законодавства Канади та відіграє важливу роль у забезпеченні економічного та соціального благополуччя канадців. Сьогодні Агентство доходів Канади дотримується принципу тісної співпраці із зацікавленими сторонами, забезпечуючи відмінний рівень обслуговування клієнтів і добровільне виконання законодавства [9].

Правове регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів у Канаді, як і в США, відбувається на основі загального трудового законодавства та спеціального. Наприклад, у Канаді трудове законодавство, як і більшості країн світу, є кодифікованим. Структурно трудовий кодекс Канади складається з 16 розділів і 265 статей. Що стосується питань, пов'язаних з організацією та управлінням працею на підприємствах, діяльності профспілкових організацій, ведення колективних переговорів, то ці питання детально регламентуються в Розділах III «Придбання і припинення права на ведення колективних переговорів», Розділ IV – «Ведення колективних переговорів і колективних договорів», Розділ V – «Примирення і перша конвенція», Розділ I – «Зобов'язання, щодо страйків та локаутів». Утім, у Трудовому кодексі Канади закріплюються базові юридичні гарантії трудових прав працівників усіх категорій, а також механізми регулювання основних інститутів трудового права: оплати праці, робочого часу тощо [10, с. 210]. Поряд із Трудовим кодексом Канади окремі питання роботи працівників податкових органів закріплено та регламентовано спеціальним законом про Агентство доходів Канади, який було прийнято у 2005 р.

Своєрідним також є досвід Великої Британії в галузі правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Як і в більшості країн світу ключові позиції в податковому секторі держави займає спеціально уповноважене відомство – Королівська служба державних доходів і митниці. Воно має статус півавтономного органу з колегією у складі Казначейства (Міністерства фінансів). Очолює Службу виконавчий голова. У силу прецедентного характеру британського права та відсутності писаної конституції у Великій Британії немає єдиного податкового кодексу. Система 82 оподаткування регламентується прийнятими у різний час законами, а також щорічними бюджетними законами. Адміністрування податків регламентовано окремим «Taxes Management Act». Структурно Служба складається зі спеціалізованих департаментів і відділів, а на місцях має свої регіональні управління. Території, підзвітні останнім, у свою чергу поділені на податкові дільниці, очолювані дільничним інспектором, якому упідлеглені безпосередні виконавці – податкові інспектори Її Величності зі штатом допоміжного персоналу (клерків). Податкові дільниці несуть відповідальність за визначення податкової бази та нарахування податків [11, с. 82–83].

Діяльність Королівської служби державних доходів і митниці та її працівників регламенту-

ється спеціальними нормативними документами відомчого характеру. Останні закріплюють у своїх положеннях права та обов'язки, що становлять трудовий статус службовців податкового органу, однак гарантії забезпечення їхніх трудових прав цілком регламентовано актами загального трудового права, яке має свої особини. Зокрема, трудове право у Великобританії не систематизоване у формі Трудового кодексу, навпаки, його характеризує різноманітність джерел: як таких, що визначені законодавством, так і тих, що ним не встановлені, які можуть комплексно взаємодіяти одне з одним. Пояснюється цей момент особливостями історичного розвитку Великобританії. Сьогодні в країні законодавчі акти у сфері праці спрямовані на комплексне регулювання індивідуальних і колективних відносин усіх категорій працівників, зокрема податківців. До основної групи правових джерел трудової галузі належать такі: Закон про трудові права від 1996 р., який містить більшість прав, гарантованих працівникам у сфері праці, та врегульовує питання, що торкаються укладення трудового договору, трудового стажу, відсторонення від роботи, надання відпусток, захисту від несправедливого звільнення, вихідної допомоги, гарантій у разі банкрутства роботодавця; Консолідований закон про професійні спілки та трудові відносини від 1992 р., який визначає правовий статус профспілок та їхніх членів, закріплює порядок ведення колективних переговорів, а також реалізації права на страйк [12, с. 30]. Окрім того, праввідносинам у сфері праці також присвячені: Закон про рівні права та недопущення дискримінації, що містить норми щодо недопущення дискримінації в трудових відносинах; Закон про національну мінімальну заробітну плату. Крім того, у Великобританії діє значна кількість підзаконних

актів, які конкретизують відносини у сфері праці, наприклад щодо професійного навчання, регулювання дитячої зайнятості, тривалості робочого часу [12, с. 35].

**Висновки.** Отже, проведеним аналізом зарубіжного досвіду було встановлено, що сьогодні у правових системах зарубіжних держав домінують дві ключові моделі правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Перша ґрунтується на повному ототожненні правового статусу всіх категорій працівників і закріпленні гарантій їхніх трудових прав у системі основних законодавчих актів. За таких умов диференціація трудово-правового регулювання праці співробітників податкових органів практично відсутня, якщо не враховувати окремі пільги, якими вони наділяються. Щодо другої моделі, то вона передбачає існування двох груп нормативних джерел правового регулювання забезпечення трудових прав працівників податкових органів. Наприклад, у загальнотрудовому законодавстві закріплюються основні гарантії трудової діяльності для всіх категорій працівників, а в спеціальному – особливі моменти роботи саме податківців.

Для України найбільш прийнятною є друга, диференційована модель, адже вона найбільше схожа на національну. Проте подібний вектор вимагає суттєвого покращення спеціальних юридичних норм за прикладом зарубіжних країн. Зокрема, їх доречно виділити в окремий законодавчий акт, який чітко встановить особливості трудової діяльності працівників податкової служби, закріпить гарантії їхніх трудових інтересів, основні види трудових прав, що передбачає їхній юридичний статус, а також визначить специфіку регулювання трудових відносин на всіх етапах роботи цієї категорії працівників.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Киселев И.Я. Сравнительное трудовое право. Москва, 2005. 728 с.
2. Андрушко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн : навчальний посібник. Київ : Комп'ютер-прес. 2004. 240 с.
3. Гега П.Т. Правовий режим оподаткування в Україні. Київ : ЮРПЖОМ, 1997. 143 с.
4. Соединенные Штаты Америки: Конституция и законодательные акты / под ред. О.А. Жидкова. Москва : Изд. группа «Прогресс», «Универс», 1993. 349 с.
5. Гаруст В.Ю. Зарубіжний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів: можливість його використання в Україні. *Право і безпека*. 2005. №4'3. С. 57–60.
6. Мельник К.Ю., Бабенко А.О. Проблеми юридичних гарантій трудових прав працівників при укладенні, зміні та розірванні трудового договору : монографія. Харків : Харків. нац. ун-т внутр. справ, 2016. 240 с.
7. Еволюція джерел права США. *Держава і право: збірник наукових праць Юридичні і політичні науки*. Київ : Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. 2001. Вип. 10. С. 54–60.
8. Беззуб Б.С., Голяк Л.В., Кісілевич О.М. Порівняльне трудове право: навчальний посібник. Київ : МАУП, 2005. 176 с.
9. Світовий досвід оподаткування: Канада: стаття. *Офіційний вебпортал Державної фіскальної служби України*. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/canada>.
10. Волинець В.В. Практика США, Канади та Латинської Америки правового регулювання організаційно-управлінських відносин в трудовому праві. *Митна справа*. 2015. №4(100). С. 208–214.
11. Податкові системи зарубіжних держав : навчальний посібник / Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В. Київ : Видавництво «Кондор», 2012. 222 с.
12. Венедіктов С.В. Правове регулювання праці у Великобританії: прогресивний досвід і перспективи для України. Київ : Ніка-Центр, 2017. 174 с.