УДК [336.225.2:328.185](477)

Климова С.Н.,

доцент кафедры права и европейской интеграции Харьковского регионального института государственного управления Национальной академии государственного управления при Президенте Украины, кандидат наук государственного управления, доцент (Украина, г.Харьков)

ОРГАНЫ ДОХОДОВ И СБОРОВ КАК СУБЪЕКТЫ АНТИКОРРУПЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИНЫ

Выделены три этапа реформирования налогового контроля, целью которых является снижение уровня коррупции в органах доходов и сборов. Первый этап – модернизация органов исполнительной власти, свободных от конфликта интересов. Второй этап – утверждение и реализация антикоррупционной стратегии в органах доходов и сборов. Третий этап – адаптация стандартов налогового контроля к европейским нормам.

Ключевые слова: налоговый контроль, орган доходов и сборов, коррупция, предупреждение и противодействие коррупции.

В рамках реализации реформы системы государственного управления на современном этапе развития украинского общества государство максимально заинтересовано в оптимальном количестве органов государственной власти, уменьшении коррупции, с одной стороны, и в увеличении доходной части бюджета – с другой. В этой связи реформирование органов доходов и сборов является основным инструментом мониторинга соблюдения налогоплательщиками налогового законодательства, выявления и пресечения налоговых правонарушений.

Стратегической целью налогового контроля, по мнению Н.Чайковской, выступает организация идеальной системы налогообложения и достижение такой степени налоговой дисциплины среди участников налоговых правоотношений, при которых невозможно или максимально снижено число налоговых правонарушений. Органы доходов и сборов в Украине призваны реализовать данные стратегические задачи, однако уровень коррупции выступает

фактором, снижающим качество работы органов власти.Сегодня в нашем государстве очень остро ощущается проблема коррупции, и решить ее можно, только реализовав комплекс антикоррупционных мер, которые необходимо последовательно осуществлять в каждой из сфер общественных отношений. Такой комплекс мероприятий в органах доходов и сборов должен быть направлен не только на искоренение коррупции как явления, но и предотвращение факторов, которые способствуют появлению новых форм коррупции. В связи с этим существует необходимость разработки научно-методических положений по предупреждению коррупции в органах доходов и сборов.

Известные направления и механизмы функционирования налоговой политики активно исследуются современными учеными, однако в процессе динамического развития антикоррупционного законодательства они нуждаются в постоянной корректировке и уточнении.

В современной экономической науке сформировались высокоразвитые школы публичных финансов, финансового рынка и финансов предприятий. Особый интерес представляет теория публичных финансов, весомый вклад в которую сделали такие известные всему миру ученые, как Д. Бьюкенен, А. Вагнер, К. Виксель, Г. Еллинек, Г. Жеза, Дж. М. Кейнс, Е. Линдаль, Маршалл, Р. Масгрейв, Пигу, А. Пикок, К. Рау, П. Самуэльсон, Е. Селигмен, А. Смит, Дж. Хикс, Д. Хьюмен, Г. Шмольдерс, К. Шоуп, Л. Штейн и многие другие.

Вопросы развития государственных и муниципальных финансов исследовались такими авторами, как: Е.Н. Аксенов, О.Д. Василик, С.Ю. Витте, А.А. Исаев, В.А. Лебедев, И.Х. Озеров, В.М. Опарин, И.В. Рощина, А.А. Соколов, В.Н. Твердохлебов, Н.И. Тургенев, Н.В. Чайковская, И.И. Янжул и др.

Работы данных ученых и экономистов-практиков имеют существенное теоретико-методологическое и практическое значение для дальнейшего развития налогового контроля в Украине, однако все они преимущественно посвящены исследованию отдельных вопросов реализации налоговой политики.

Необходимость разработки направлений совершенствования антикоррупционной политики, обоснования положений введения мер по предупреждению коррупции в сфере налогового контроля в настоящее время требуют современных конструктивных решений, что и определило выбор темы данной работы.

За последние три года в Украине было принято около сотни нормативно-правовых актов, предусматривающих меры по предупреждению и противодействию коррупции. В целом нормы права отвечают международным стандартам борьбы с коррупцией, однако определенные недостатки в разных сферах не дают возможности назвать деятельность по предупреждению коррупции целенаправленным, системным и постоянным процессом воздействия субъектов антикоррупционной политики на коррупционные явления.

Кабинет Министров Украины определил понятие антикоррупционной политики как «... комплекс правовых, экономических, образовательных, воспитательных, организационных и иных мер, направленных на создание системы предотвращения и противодействия коррупции и устранения причин ее возникновения. Целью антикоррупционной политики является снижение уровня коррупции и обеспечение защиты прав и законных интересов граждан и общества от ее негативных последствий. К субъектам антикоррупционной политики относятся специально уполномоченный орган (лицо) по вопросам антикоррупционной политики, органы государственной власти и органы местного самоуправления, учреждения, предприятия независимо от формы собственности, граждане и их объединения» [8].

Из этого следует, что органы доходов и сборов являются субъектами антикоррупционной политики. Вместе с тем эти органы являются элементом системы государственного управления, которая реализует волю государства на основе законов и иных нормативно-правовых актов по предоставлению и обеспечению конституционно-законодательных прав (и обязанностей) граждан, предоставлению управленческих услуг.

Современная система государственного управления предусматривает встроенный конфликт интересов в систему органов исполнительной власти, обусловленный необходимостью реализации в одном органе конфликтных типов функций. Поэтому есть необходимость проанализировать функции недавно созданного Министерства доходов и сборов Украины на наличие конфликта интересов.

Центральные органы исполнительной власти сформированы как функционально универсальные единицы государственного управления. В такой конструкции орган исполнительной власти «закрывает» своей деятельностью весь административный процесс: от определения нормы к осуществлению контроля ее выполнения. Как результат — не выполняются базовые цели, используются принципы работы, не предусмотренные законодательством. Поэтому «План модернизации государственного управления» [3] содержит описание механизмов и лучших практик решения проблем в указанных сферах. Предложенные принципы реформирования системы государственного управления способны внедрять новые способы предупреждения коррупционных явлений.

В частности, предложено следующее соотношение типов деятельности, которое минимизирует конфликт интересов, и достигается оно сочетанием:

• функций по формированию государственной политики и нормативно-правового регулирования;

• функций по оказанию управленческих услуг и осуществлению контрольно-надзорных мероприятий;

• функций по управлению имуществом.

Можно сделать вывод, что при создании Министерства доходов и сборов Украины в 2013 году были использованы лучшие европейские практики. Министерство на современном этапе развития реализует меры по предотвращению коррупции в сфере публичного управления (прозрачность работы, автоматизация работы должностных лиц органов доходов и сборов, электронный документооборот, утверждение этических норм, систематический внутренний контроль соблюдения антикоррупционного законодательства и др.). Министерство доходов и сборов Украины (Миндоходов Украины) является центральным органом исполнительной власти, деятельность которого направляется и координируется Кабинетом Министров Украины.

Миндоходов Украины является главным органом в системе центральных органов исполнительной власти по вопросам:

— обеспечения формирования единой государственной налоговой, государственной таможенной политики в части администрирования налогов и сборов, таможенных платежей и реализации единой государственной налоговой, государственной таможенной политики;

— обеспечения формирования и реализации государственной политики по администрированию единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование (далее — единый взнос);

— обеспечения формирования и реализации государственной политики в сфере борьбы с правонарушениями при применении налогового и таможенного законодательства, а также законодательства по вопросам уплаты единого взноса [7].

Миндоходов Украины осуществляет полномочия непосредственно и через территориальные органы. К территориальным органам следует отнести его территориальные органы в Автономной Республике Крым, областях, городах Киеве и Севастополе, межрегиональные территориальные органы, таможни, специализированные департаменты и специализированные органы Миндоходов Украины, государственные налоговые инспекции в районах, городах (кроме городов Киева и Севастополя), районах в городах, объединенные и специализированные государственные налоговые инспекции.

Миссией Миндоходов Украины являются администрирование налогов, сборов, таможенных платежей и единого взноса, предоставление услуг гражданам и бизнесу и, как результат, обеспечение наполнения доходной части бюджета, создание условий для развития предпринимательства и международной торговли [12].

Под администрированием налогов, сборов, таможенных платежей, единого взно-

са понимают «совокупность решений и процедур контролирующих органов и действий их должностных лиц, определяющих институциональную структуру налоговых и таможенных отношений...» [4]. Иными словами, миссия Миндоходов Украины — налоговый контроль.

Функции по контролю и надзору — это осуществление проверки выполнения органами государственной власти, органами местного самоуправления, их должностными лицами, юридическими лицами и гражданами установленных Конституцией Украины, законами Украины и другими нормативно-правовыми актами общеобязательных правил и норм поведения в экономике и общественной жизни, установления расхождений между нормативным и фактическим состоянием объекта контроля, осуществление мероприятий, направленных на приведение объекта контроля в нормативное состояние. Под функциями по оказанию управленческих услуг понимают:

• выдачу органами государственной власти, органами местного самоуправления, их должностными лицами по требованию физических и юридических лиц разрешений (лицензий) на осуществление определенного вида деятельности и (или) конкретных действий;

• регистрацию актов, документов, прав, объектов, а также издание индивидуальных правовых актов [3, с. 16].

Для выявления контрольных функций органов доходов и сборов был проведен анализ законодательства, определяющего правовой статус Министерства доходов и сборов Украины.

Миндоходов Украины в пределах функций контроля:

1) осуществляет администрирование налогов и сборов, таможенных платежей, единого взноса;

2) контролирует своевременность предоставления налогоплательщиками отчетности (декларации, расчеты и т.п.), своевременность, достоверность, полноту начисления и уплаты налогов и сборов, единого взноса;

3) осуществляет контроль за соблюдением налогового и таможенного законодательства;

4) обеспечивает ведение учета налогов и сборов, единого взноса;

5) осуществляет дифференциацию налогоплательщиков;

6) осуществляет пересмотр решений территориальных органов в установленном законодательством порядке;

7) организует и контролирует применение административного ареста (ареста) имущества налогоплательщиков и / или остановки расходных операций на их счетах в банках, финансовых санкций к плательщикам единого взноса;

8) организует и контролирует погашение налогового долга по налогам и сборам налогоплательщиков, а также взыскания своевременно не начисленных и / или неуплаченных сумм единого взноса с плательщиков единого взноса;

9) организует и контролирует работу по отсрочке, рассрочке и реструктуризации денежных обязательств и / или налогового долга;

10) организует и контролирует соблюдение порядка перемещения товаров, транспортных средств через таможенную границу Украины;

11) осуществляет контроль применения мер тарифного и нетарифного регулирования при перемещении товаров через таможенную границу Украины, в том числе после завершения операций таможенного контроля и таможенного оформления;

12) организует контроль за правильностью определения таможенной стоимости товаров;

13) организует контроль за производством и оборотом спирта, алкогольных напитков и табачных изделий и обеспечивает межотраслевую координацию в этой сфере;

14) обеспечивает контроль за принятием деклараций о максимальных розничных ценах на подакцизные товары;

15) осуществляет мероприятия по предотвращению и выявлению нарушений законодательства в сфере производства и торговли спиртом, алкогольными напитками и табачными изделиями;

16) организует контроль соблюдения правил перемещения валютных ценностей через таможенную границу Украины и др. [7].

Группа функций по предоставлению услуг также нашла место в Положении о Министерстве доходов и сборов Украины, а именно министерство:

1) предоставляет в пределах своих полномочий административные услуги;

2) обеспечивает достоверность и полноту учета плательщиков налогов и единого взноса, субъектов внешнеэкономической деятельности, объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением;

3) осуществляет лицензирование деятельности субъектов хозяйствования по производству спирта, алкогольных напитков и табачных изделий, оптовой торговле спиртом, оптовой и розничной торговле алкогольными напитками и табачными изделиями, а также лицензирование таможенной брокерской деятельности;

4) дает консультации;

5) обеспечивает развитие, внедрение и техническое сопровождение информационных, телекоммуникационных и информационно-телекоммуникационных систем и технологий, автоматизацию процедур;

6) организует работу, связанную с заказом марок акцизного налога, их хранением, продажей, отбором образцов с целью проведения экспертизы в их подлинности и др. [7].

Две группы функций, представленные в данной работе, считаем основными. Они не охватывают всю сферу деятельности должностных лиц органов налогов и сборов, однако дают возможность сделать вывод о наличии конфликта интересов.

Нормативными актами, устанавливающими правовой статус органов доходов и сборов Украины, минимизирован конфликт интересов объединением функций контроля и предоставлением управленческих услуг.

Е.П. Аксенов, И.В. Рощина считают, что в современных условиях аппарат государственных и муниципальных служащих должен рассматриваться только как команда наемных менеджеров, временно наделенных гражданами необходимыми правами и обязанностями, связанными с обеспечением национальных, местных приоритетов развития в условиях жесткой системы «сдержек и противовесов». В противном случае чиновники автоматически превращаются в правящую касту коррумпированных плутократов, постоянно создающих себе удобное, адекватное правовое и идеологическое обоснование. В этом прежде всего заключается позитивное смещение акцентов в терминах «управление» и «менеджмент», в том числе «финансовый» [1, с. 61].

Разделяя взгляды ученых, отметим необходимость развивать антикоррупционные мероприятия в системе органов доходов и сборов, поскольку их отсутствие или несистемное внедрение не даст возможности реализовать миссию министерства и основные функции его территориальных органов. Содержание этих мероприятий обусловлено принципами организационного построения системы органов доходов и сборов, а реализуется предотвращение, выявление, а в установленных законом случаях — осуществление мероприятий по пресечению коррупционных правонарушений, например, в Харьковской области управлением внутренней безопасности. Таким образом, внутренний антикоррупционный контроль в регионе осуществляет специализированное подразделение. Это является важным шагом по предупреждению коррупции в органах доходов и сборов. Однако предстоит большой объем работы по усовершенствованию методов проведения внутреннего контроля, повышению квалификации сотрудников органов внутренней безопасности и механизма взаимодействия с правоохранительными органами.

Миндоходов Украины осуществляет свою деятельность согласно принципам, определенным Законом Украины «Об основах предотвращения и противодействия коррупции» [6]:

— верховенства права;

— законности;

— комплексного осуществления правовых, политических, социально-экономических, информационных и других мероприятий;

— неотвратимости ответственности за совершение коррупционных правонарушений;

— открытости и прозрачности деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления;

— участия общественности в мероприятиях по предотвращению и противодействию коррупции, государственной защите лиц, оказывающих помощь в осуществлении таких мер, и другие.

Первый шаг реформирования налогового контроля в Украине осуществлен — упорядочена структура специализированного органа исполнительной власти (Миндоходов Украины) по функциональному принципу, утверждены новые правила поведения должностных лиц органов доходов и сборов [5]. Это болезненные изменения, это неизвестность для многих чиновников и порожденные ею страх и сопротивление. Однако опыт демократических стран убеждает, что это единственный путь к сервисному государству, а промедление с оптимизацией государственного управления лишь загоняет Украину в тупик и многократно увеличивает стоимость и болезненность реформирования в будущем.

Вторым шагом по предотвращению коррупции в органах доходов и сборов является утверждение детальной антикоррупционной стратегии для органов доходов и сборов.

Для того, чтобы антикоррупционная стратегия стала действительно действенным и эффективным инструментом, требуется совместное сотрудничество Министерства доходов и сборов Украины и его региональных представительств, создание новых действенных антикоррупционных органов. Перспективным считаем введение новых форм повышения квалификации должностных лиц органов доходов и сборов (дистанционное, однодневные семинары-тренинги), после чего необходимо проводить контроль. Данная методика позволяет комплексно оценить работу каждого сотрудника, выявить недостатки их деятельности и причины этих недостатков, на основе чего разработать систему мер по их устранению (направить сотрудников на профессиональную переподготовку в случае недостаточной компетенции, разработать систему мотивационного менеджмента как способа повышения заинтересованности сотрудников и т.д.).

С повышением эффективности работы каждого сотрудника органов доходов и сборов увеличится и результативность деятельности Министерства доходов и сборов Украины и, как следствие, повысится процент выполнения плана по поступлению налоговых платежей и единого сбора, снизится налоговая задолженность.

Третьим, наиболее трудоемким и ответственным шагом по предупреждению коррупции в Министерстве доходов и сборов Украины считаем адаптацию украинских реалий к европейским стандартам налогового контроля.

Правовыми основаниями процесса интеграции в ЕС являются положения учредительных документов ЕС (в частности, положения Договора об учреждении Европейского Сообщества 1957 г.), закрепляющие генеральное направление его налоговой политики. Главная цель этих документов — создание общего рынка с равными условиями конкуренции в странах-участницах; запрет дискриминации товаров из других государств-членов при установлении (прямо или косвенно) внутренних налогов любого вида.

Среди учредительных договоров основополагающим для политики интеграции в области налоговых отношений является Маастрихтский договор, который содержит ряд статей, закрепляющих: 1) правовые принципы, применимые к регулированию налоговых отношений; 2) правовые положения, на основе которых принимаются регламенты, директивы и решения по налоговым вопросам [2].

Общие принципы права являются также источником налогового права ЕС, так как определяют общий подход к регулированию налоговых отношений. Именно общие принципы права позитивно влияют на предупреждение коррупционных проявлений. Такие принципы, как принцип демократизма, принцип правового плюрализма и принцип приоритета прав и свобод человека, являются основными в борьбе с коррупцией.

Нормативные акты вторичного права:

— Регламент Совета (ЕС) № 904 /2010;

— Постановление Совета № 2073/2004 и № 2004/106;

— Директива Совета 2011/16/EU [10]. Детальные инструкции по администрированию отдельных налогов, сборов и платежей позволят сократить коррупцию через уменьшение (отсутствие) коррупциогенных факторов.

«TheFiscalis 2020 programmeproposal» будет поддерживать сотрудничество между налоговыми органами в ЕС с целью помочь максимизировать их эффективность и избегать несоответствий в своей работе. Это позволит создать информационную сеть, усовершенствовать механизм совместных действий, организовать и унифицировать систему повышения квалификации персонала [11].

Несомненно одно: без решительной модернизации государственного управления вообще и без кардинальных болезненных, иногда непопулярных и крайне необходимых изменений в системе органов доходов и сборов Украина не займет в мире место, которое по праву отведено ей историей. Именно нацеленность на минимизацию коррупционных рисков призвана воплотить в жизнь идею сервисного государства.

Библиографический список

1. Аксенов Е.Н., Рощина И.В. Типология финансового менеджмента / Е.П. Аксенов, И.В. Рощина // Вестник Томского государственного университета. — 2010. — № 2 (10). — С. 58—68.

2. Гусейнов О.Р. Налоговое право Европейского союза / О.Р. Гусейнов. Электронный ресурс // ЕврАзЮж № 2 (57) 2013 http://www.eurasialaw.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=4033&Itemid=608

3. План модернізації державного управління: пропозиції щодо приведення державного управління та державної служби України у відповідність із принципами і практиками демократичного урядування / [А.Вишневський (кер. авт. колективу), В. Афанасьєва, Р. Гекалюк та ін.; за заг. ред. Т. Мотренка.] — К.: Центр адаптації державної служби до стандартів Європейського Союзу, 2010. — 396 с.

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України — 2011. — № 13 — № 17.

5. Правила поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів Українита його територіальних органів: затверджено наказом Міндоходів від15.08.2013 №357 // Вісник Міністерства доходів і зборів України. — 2013. — 09. — № 33.

6. Про засади запобігання і протидії корупції: Закон України від 07.04.2011 р. № 3206-VI // Офіційний вісник України. — 2011. — № 44. — Ст. 1764.

7. Про Міністерство доходів і зборів України: Указ Президента України від 18.03.2013 № 141/2013 // Офіційний вісник України. — 2013. — № 22. — Ст. 739.

8. Про схвалення Засад антикорупційної політики: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.12.2009 № 1688-р (втратив чинність) // Офіційний вісник України. — 2010. — № 11. — Ст. 550.

9. Чайковская Н.В. Теория и методология реализации налоговой политики государства в области налогового контроля / Н.В. Чайковская: автореф. дис. ... доктора экономических наук 08.00.10 — Финансы, денежное обращение и кредит. — Орел, 2012. — 67 с.

10. AdministrativeCo — operationand Mutual assistance — Overviewhttp:// ec.europa.eu / taxation_customs / taxation / tax_cooperation / gen_overview / index_en.htm

11. The Fiscalis 2020 programme proposal for 2014-2020 http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/fiscalis_programme/fiscus/index_en.htm

12. Місія, бачення, принципи роботи http://minrd.gov.ua/pro-minrd-ukraini/kluchovi-pokazniki/

REFERENCES

1. Aksenov E.P., Roschina I.V. Typology Finance Management / E.P. Aksenov, I.V. Roschina // Journal Tomsk University. — 2010. — № 2 (10) — p.58—68.

2. Guseinov O.R. Tax Law of the European Union. — Режимдоступа: http://www.eurasialaw.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=4033&Itemid=608

3. Plan of Modernization of Public Administration proposals for bringing public

administration and civil service of Ukraine in accordance with the principles and practices of democratic governance / [A. Vyshnevskyy (supervisor bus. Collective), V. Afanasyev, R. Hekalyuk et al., According Society. eds. T. Motrenko.] — Kyiv: Center for Adaptation of Civil Service to the Standards of the European Union, 2010. — 396 p.

4. Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 № 2755-VI // Bulletin of the VerkhovnaRada of Ukraine — 2011. — № 13 — № 17.

5. Order by the Ministry of income and charges Ukraine No. 357 'Rules officials of the Ministry of income and charges Ukraine its territorial bodies' dated July 15, 2013 // Bulletin of the Ministry of income and charges Ukraine. — 2013. — 09. — № 33.

6. Law of Ukraine No. 3206-VI 'On Principles of Corruption Prevention and Counteracting' dated July 01, 2011 // Official Herald of Ukraine. — 2011. — № 44. — Art. 1764.

7. Decree of the President of Ukraine No.141 /2013 'On the Ministry of income and charges Ukraine' dated March 18, 2013 // Official Herald of Ukraine. — 2013. — № 22. — Art. 739.

8. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine No.1688 — p 'On approval Fundamentals Anticorruption Policy' dated December 08, 2009 (repealed) // Official Herald of Ukraine. — 2010. — № 11. — Art. 550.

9. Chaykovskaya N.V. Theory and Methodology realyzatsyynalohovoy state policy in the field of control taxes / N.V. Chaykovskaya: Author. di... Dr. Ekonomicheskie Sciences 08.00.10 — Finance, denezhnoe Appeal and credit. — Eagle — 2012, 67 p.

10. Administrative Co — operationandMutualassistance — Overview — Режимдоступа: http:// ec.europa.eu / taxation_customs / taxation / tax_cooperation / gen_overview / index_en.htm

11. The Fiscalis 2020 programme proposal for 2014-2020 — Режимдоступа: http:// ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/ tax_cooperation/fiscalis_programme/fiscus/index_en.htm

12. Mission, vision, principles of work. — Режим доступа: http://minrd.gov.ua/prominrd-ukraini/kluchovi-pokazniki/

Klimova S.N., e-mail: svitlanaklimova@mail.ru

Associate Professor of Law and European Integrationat Kharkiv Regional Institute of Public Administration at National Academy of Public Administration attached to the Office of the President of Ukraine;PhD in Public Administration (Ukraine, the city of Kharkiv)

BODIES OF INCOME AND CHARGES AS SUBJECTS OF ANTI-CORRUPTION POLICY OF UKRAINE

Three stages of reforming the tax control, aimed at reducing the level of corruption in government revenues and fees. The first stage — the modernization of the executive power, free from conflicts of interest. The second step — adoption and implementation of anti-corruption strategy in the bodies of income and fees. The third stage — the adaptation of tax control standards to European standards.

Key words: tax control, authority and income taxes, corruption, prevention and control of corruption.