



№ 4452-VI максимальний розмір відшкодувань встановлює адміністративна рада Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Відповідно до її рішення від 17.11.2010 р. № 2 максимальний розмір відшкодування було знову затверджено у розмірі 150 000 грн, а вже 21.08.2012 р. цей показник було збільшено до 200 000 грн. Проте, як слушно зауважила представник Світового банку реконструкції та розвитку в Україні, Білорусі та Молдові А. Пригожина, навіть значне підвищення гарантії за депозитами (удвічі більше ВВП на душу населення) не є панацеєю для відновлення довіри вкладників та припинення паніки [8, с. 351].

За оцінкою міжнародних експертів, у листопаді 2011 року вітчизняна система страхування депозитів у банках за принципом 8 «Ключових принципів ефективних систем страхування депозитів» [7] отримала невідповідність за двома критеріями: відсутністю у ССД «Ощадбанку» та страхуванням депозитів фізичних осіб – приватних підприємців.

Отже, у цілому правове забезпечення системи страхування депозитів в Україні відповідає міжнародним критеріям. Проте на сучасному етапі розвитку необхідно доповнити Закон України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23.02.2012 р. № 4452-VI нормою, що передбачає захист депозитів фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, а в подальшому – захист депозитів юридичних осіб.

Список використаної літератури

1. Аржевітін С. Чому і як слід реформувати систему

гарантування вкладів / С. Аржевітін // Вісник Національного банку України. – 2010. – № 11. – С. 3–7.

2. Безвух С. В. Політика захисту вкладів у країнах Євросоюзу та Україні в період фінансової кризи / С. В. Безвух // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 1. – Т. 1. – С. 151–153.

3. Огієнко В. І. Забезпечення фінансової стійкості систем страхування депозитів / В. І. Огієнко, І. В. Серветник // Вісник університету банківської справи Національного банку України. – 2008. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/VUbsNBu/2008_3/Visnyk%20UBS%20NBU%203_154.pdf.

4. Основополагающие принципы для эффективных систем страхования депозитов [Электронный ресурс]. – Режим доступу : http://www.iadi.org/docs/Russian_IADI_BCBS_Core_Principles.pdf.

5. Пригожина А. Трансформація систем гарантування вкладів до та після світової фінансової кризи / А. Пригожина [Електронний ресурс] / Пригожина А. – Режим доступу : <http://www.fg.org.ua/ua/prezentacii.html>.

6. Про першочергові заходи запобігання наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України : від 31.10.2008 р. № 639-VI (639-17) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/annot/639-17>

7. Про систему гарантування вкладів фізичних осіб : Закон України : від 23.02.2012 р. № 4452-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4452-17>.

8. Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб : Закон України : від 20.09.2001 р. № 2740-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2740-14>.

Стаття надійшла до редакції 10.09.2013 р.

УДК 342.9

І. О. Євсєєва,

науковий співробітник Науково-дослідного інституту фінансового права, Національний університет ДПС України

ФОРМУВАННЯ ПРАВОВИХ ПРИНЦИПІВ ДІЯЛЬНОСТІ МІНІСТЕРСТВА ДОХОДІВ І ЗБОРІВ УКРАЇНИ

У статті розкрито підходи до формування принципів діяльності Міністерства доходів та зборів України, проаналізовано джерела з цього питання.

В статтє раскрыты подходы к формированию принципов деятельности Министерства доходов и сборов Украины, осуществлен анализ источников по данному вопросу.

This article reveals the approaches to the formation of the principles of the Ministry of Revenue and Duties of Ukraine activities, carried out an analysis of sources on this issue.

Ключові слова: Міністерство доходів і зборів України, принципи, нормативне закріплення.

Заходи щодо реалізації економічних реформ в Україні передбачають принципові зміни в системі органів публічного управління, у тому числі трансформацію органів, компетенція яких пов'язана з податковим адмініструванням. Так, згідно з Указом Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 року № 726/2012 шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України було утворено Міністерство доходів і зборів України (далі – Міндоходів України).

Створення вказаного Міністерства зумовлює по-

требу у визначенні чіткої стратегії його розвитку. Важливими завданнями у зв'язку з цим постають аналіз, систематизація, визначення джерел та подальше комплексне нормативне закріплення принципів діяльності Міндоходів України.

Зважаючи на зазначене, метою статті є дослідження шляхів формування та способів закріплення принципів діяльності Міндоходів України.

Оцінюючи стан наукових досліджень проблематики принципів діяльності Міндоходів України, потрібно вказати на його недостатній рівень, що має об'єктивне підґрунтя, ураховуючи короткий проміжок часу з дати створення Міністерства. Водно-



час потрібно підкреслити, що цілий ряд наукових праць щодо організаційно-правових засад функціонування органів публічного управління (у тому числі ліквідованих податкової та митної служб України) є досить актуальними у нашому випадку та можуть бути використані при вивченні окресленого питання. Так, варто виділити роботи Авер'янова В., Андрійко О., Бандурки О., Ківалова С., Кучерявенка М., Коліушка І., Тимощука В., Бригінця О., Островерха С., Полуховича В., Додіна Є. та інших авторів.

Розкриваючи зміст поняття «принципи діяльності Міндоходів України», необхідно враховувати, що при всій багатоманітності наукових досліджень базисне поняття «принципи права» постійно є предметом активної наукової дискусії. Не можемо не погодитися з російським дослідником Скурко Є., який стверджує, що поняття «принципи права» до сьогодні не вийшло за межі «інтуїтивних, рефлексивних уявлень учених-правників і спеціалістів галузевих дисциплін» [7, с. 12].

Термін «принцип» походить від латинського «*principium*», що означає основні, найзагальніші, вихідні положення, засоби, правила, що визначають природу і соціальну сутність явища, його спрямованість і основні властивості [4, с. 693].

Не заглиблюючись у визначення поняття «принципи права», можемо виходити з того, що під принципами права, як указується у більшості юридичних наукових джерел, розуміють основні ідеї, керівні положення, що визначають зміст та напрями правового регулювання. При цьому принципи права як виражають певні закономірності права, так і є найбільш узагальненими нормами, що діють у всій сфері правового регулювання та поширюються на всіх суб'єктів.

Що стосується співвідношення принципів права і принципів діяльності органів публічного управління (у нашому випадку Міндоходів України), то дане питання варто розглядати у контексті співвідношення загальних та галузевих принципів.

Міндоходів України є складовою системи виконавчої влади, тому цілком зрозуміло, що на нью повною мірою поширюються принципи побудови та принципи діяльності органів виконавчої влади. Як зазначає Старілов Ю., такі принципи відображають сутнісне призначення виконавчої влади, головні стандарти державного управління, розкривають загальний характер управлінської, виконавчо-розпорядчої діяльності [8, с. 110].

Указані принципи повинні мати як власні джерела об'єктивні управлінські явища і процеси та розкривати їх природу та управлінську роль; описувати закономірності, відносини та взаємозв'язки державно-управлінської реальності на основі точного відображення дійсності; демонструвати їх такими, що постійно розвиваються; сприяти ефективному використанню наукових знань у практиці управління. Процес пошуку й обґрунтування цих принципів повинен відображати найбільш істотні та об'єктивно необхідні стійкі закономірності, відносини та взаємозв'язки державного управління, що мають загальний характер, а також його відмін-

ності від інших юридичних явищ [2, с. 264–265].

Базові принципи діяльності Міндоходів України визначені Законом України «Про центральні органи виконавчої влади». Стаття 2 вказаного Закону «Принципи діяльності міністерств та інших центральних органів виконавчої влади» визначає, що діяльність міністерств та інших центральних органів виконавчої влади ґрунтується на принципах верховенства права, забезпечення дотримання прав і свобод людини і громадянина, безперервності, законності, забезпечення єдності державної політики, відкритості та відповідальності.

Ми поділяємо позицію українських дослідників Коліушка І. та Тимощука В. щодо принципів діяльності публічної адміністрації, якими, на їх думку, повинні бути такі:

1) верховенства права як пріоритету прав та свобод людини і громадянина, гуманізму та справедливості в діяльності публічної адміністрації;

2) законності як діяльності публічної адміністрації відповідно до повноважень і в порядку, визначених законом;

3) відкритості як оприлюднення та доступності для громадян інформації про діяльність та рішення публічної адміністрації, а також надання публічної інформації на вимогу громадян;

4) пропорційності як вимоги щодо обмеження рішень публічної адміністрації метою, якої необхідно досягти, умовами її досягнення, а також обов'язку публічної адміністрації зважати на наслідки своїх рішень, дій та бездіяльності;

5) ефективності як обов'язку публічної адміністрації забезпечувати досягнення необхідних результатів у вирішенні покладених на неї завдань при оптимальному використанні публічних ресурсів;

6) підконтрольності як обов'язкового внутрішнього та зовнішнього контролю за діяльністю публічної адміністрації, у тому числі судового;

7) відповідальності як обов'язку публічної адміністрації нести юридичну відповідальність за прийняті рішення, дії та бездіяльність [3, с. 26–27].

Указані принципи поширюються і на діяльність Міндоходів України як органу публічного управління.

Спеціальні правові принципи діяльності Міндоходів України містяться, зокрема, у Податковому кодексі України та Митному кодексі України. Податковий кодекс України у статті 4 встановлює основні засади податкового законодавства України. При цьому з визначеного Податковим кодексом України переліку принципів до тих, що безпосередньо стосуються діяльності публічної адміністрації при адмініструванні податків, можна віднести такі:

– загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;

– рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, на-



ціональної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

– невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

– презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

– стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, у якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

– рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи з необхідності у забезпеченні своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками тощо.

Поряд з нормами Податкового кодексу України спеціальні принципи діяльності Міндоходів України закріплено у статті 8 «Принципи здійснення державної митної справи», якою визначено, що державна митна справа здійснюється на основі принципів:

– виключної юрисдикції України на її митній території;

– виключних повноважень органів доходів і зборів України щодо здійснення державної митної справи;

– законності та презумпції невинуватості;

– єдиного порядку переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України;

– спрощення законної торгівлі;

– визнання рівності та правомірності інтересів усіх суб'єктів господарювання незалежно від форми власності;

– додержання прав та законів, що охороняють інтереси осіб;

– заохочення добросовісності, гласності та прозорості;

– відповідальності всіх учасників відносин, що регулюються Митним кодексом України.

Потрібно зазначити, що, крім нормативно закріплених принципів діяльності Міндоходів України, є ті, що не мають закріплення у законодавстві. Серед них досить згадуваним є так званий принцип партнерських відносин між податковими органами та платниками податків.

Засади партнерських відносин між платниками податків та Міндоходів України своїй появі завдячують сучасній ідеології реформування публічної адміністрації, яка орієнтована на сервісні функції органів публічного управління.

Як указує Авер'янов В., важливим чинником

упровадження нової ідеології, здійснення реформи державного управління, утвердження концептуально нової доктрини адміністративного права є перебудова за новими принципами теоретичної моделі адміністративно-правових відносин. Це повинні бути переважно публічно-сервісні відносини, тобто відносини, у межах яких і завдяки яким держава обслуговує правомірні потреби й інтереси приватних осіб [1, с. 177].

Реальне змістовне наповнення принципу партнерських відносин та його нормативне закріплення є важливим завданням при формуванні сучасної економічної політики держави. Яскравим прикладом такого реального наповнення є ініційований Президентом України Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської діяльності)» від 15 листопада 2011 року № 4025-VI. Указаним Законом було скасовано кримінальну відповідальність за діяння у сфері господарської діяльності, які на сьогодні втратили ознаки підвищеної суспільної небезпеки, достатньої для переслідування їх у кримінальному порядку. Ідеться, зокрема, про кримінальну відповідальність за контрабанду (стосовно контрабанди товарів); за порушення порядку зайняття господарською діяльністю та діяльністю з надання фінансових послуг; за ухилення від повернення виручки в іноземній валюті тощо.

У контексті лібералізації економічних відносин та відходу від репресивного характеру функцій Міндоходів України потрібно розглядати не лише законодавчі новації податкового законодавства, а й законодавчі зміни, які на перший погляд опосередковано стосуються діяльності Міністерства. Так, ухвалення у 2012 році нового Кримінального процесуального кодексу України істотно вплинуло на посилення гарантій захисту прав суб'єктів господарських відносин. Кількість фактів необґрунтованого тиску на бізнес, жорстких кримінальних репресій до підприємців з боку податкової міліції, що мали місце на стадії досудового розслідування з прийняттям Кодексу, кардинально зменшилася. Насамперед через нову регламентацію заходів забезпечення кримінального провадження. Так, виходячи з вимог статті 183 КПК України, принципово звужені підстави застосування до особи такого запобіжного заходу, як тримання під вартою. Тобто лише мізерна частина розслідуваних податковою міліцією справ гіпотетично може передбачати можливість взяття під варту підприємця, якого підозрюють у порушенні податкового або митного законодавства.

Розглядаючи питання принципів діяльності Міндоходів України, а також визначаючи перелік джерел їх формування, не можна обійти увагою європейські принципи діяльності публічної адміністрації.

Необхідність у комплексному запровадженні в Україні принципів належного урядування пояснюється насамперед тим, що на сучасному етапі розвитку європейської правової думки означену сукупність принципів розглядають як один з найважли-



вищих елементів (вимог) принципу верховенства права. Принципи належного урядування перебувають у прямому зв'язку з основоположними принципами діяльності публічних адміністрацій, є родовими щодо останніх та визначають особливості їх застосування в демократичній державі [6, с. 36–40].

Також у розкритті змісту принципів діяльності Міндоходів України важливе значення має практика діяльності Європейського суду з прав людини. Як було вказано вище, стаття 4 Податкового кодексу України закріплює принцип (презумпція, яку визначає Кодекс) правомірності рішень платника податку у разі, якщо нормативно-правовий акт припускає неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу. Крім норм Податкового кодексу України, яким передбачено механізм реалізації вказаного принципу, важливе значення при його розкритті має практика ЄСПЛ. Показовим у даному випадку є ряд рішень проти України, серед яких можна виділити справу «Шокін проти України» від 14 жовтня 2010 року (заяви №№ 23759/03 та 37943/06) та справу «Серков проти України» від 7 липня 2011 року (заява № 39766/05). Суд зазначив, що у цих справах органи державної влади віддали перевагу найменш сприятливому тлумаченню національного законодавства, що призвело до накладення на заявника додаткових зобов'язань зі сплати прибуткового податку, та виніс рішення про те, що мало місце порушення статті 1 («Захист власності») Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод.

Беручи до уваги зазначене вище, при тлумаченні принципів діяльності Міндоходів України ми не можемо штучно обмежуватися національним законодавством та внутрішньою правозастосовною практикою. Оскільки таке ігнорування призводить до невинувато зведеного розуміння змісту вказаних принципів і, як наслідок, до значних фінансових втрат держави у вигляді матеріальної компенсації заявникам.

Варто зазначити, що ініціюють легітимізацію у національну правову систему принципів діяльності Міндоходів України переважно органи публічного управління. Такий процес, виходячи з класичної консервативної позиції будь-якого бюрократичного апарату, є тривалим та не завжди результативним.

До того ж, як зазначається у правовій літературі, юридична практика не може чекати, коли законодавець виявить і сформулює необхідні керівні положення. Саме життя примушує відкривати важливі закономірності в суспільних відносинах і відображати отримані результати у вигляді індивідуальних вимог, які згодом набувають загального характеру [5, с. 692; с. 109].

Процес формування системи принципів діяльності Міндоходів України має бути спрямований на їх нормативне закріплення у Концепції розвитку Міністерства доходів і зборів України. Указані принципи у систематизованому вигляді повинні максимально охопити діяльність Міністерства, що

має бути орієнтована на платника податків, через забезпечення сервісного спрямування діяльності Міністерства, забезпечення партнерських відносин з платником податків, створення належних умов для добровільного виконання фіскальних обов'язків завдяки ефективному податковому адмініструванню.

Підсумовуючи зазначене вище щодо процесу формування принципів Міндоходів України, вважаємо:

– принципи діяльності Міндоходів України є базовими ціннісними орієнтирами, які визначають та спрямовують діяльність Міністерства при реалізації законодавчо встановлених повноважень та є орієнтиром для подальшого вдосконалення і розвитку правового регулювання діяльності Міністерства;

– принципи діяльності Міндоходів України потребують систематизації та нормативного закріплення на рівні програмних документів та у профільному галузевому законодавстві України;

– при визначенні системи принципів діяльності Міндоходів України доцільно виходити з ієрархічної побудови вказаної системи принципів, де основним фактором є статус Міністерства як органу публічного управління, підпорядковувати спеціальні (галузеві) принципи діяльності Міністерства принципам діяльності публічної адміністрації.

Список використаної літератури

1. Адміністративне право України. Академічний курс : підручник : у двох томах. Т. 1 : Загальна частина / [редколегія : В. Б. Авер'янов (голова)]. – К. : Юридична думка, 2004. – 584 с.
2. Атаманчук Г. В. Теорія державного управління : [курс лекцій] / Атаманчук Г. В. – [2-е изд., доп.]. – М. : Омега-Л, 2004. – 584 с.
3. Ефективна публічна адміністрація (довідник для міністрів) / [автори-упорядники : І. Коліушко, В. Тимошук]. – К., 2006. – 32 с.
4. Колодій А. М. Принципи права : генеза, поняття, класифікація, місце і роль у правовій системі України / А. М. Колодій // Правова система України: історія, стан та перспективи : у 5 т. / [за заг. ред. М. В. Цвіка, О. В. Петришина]. – Х. : Право, 2008. Т. 1 : Методологічні та історико-теоретичні проблеми формування і розвитку правової системи України. – 2008. – С. 689–704.
5. Бородянський В. И. Гносеологический аспект исследования механизма взаимодействия принципов и норм гражданского права / В. И. Бородянський // Государство и право. – 2002. – № 5. – С. 108–110.
6. Пухтецька А. А. Запровадження принципів та стандартів належного урядування у діяльності публічної адміністрації / А. А. Пухтецька // Наукові записки. Т. 103 : Юридичні науки / Національний університет «Києво-Могилянська академія». – С. 36–40.
7. Скурко Е. В. Принципы права / Скурко Е. В. – М. : Ось-89, 2008. – 192 с.
8. Старилев Ю. Н. Курс общего административного права : в 3 т. / Старилев Ю. Н. – М. : Норма, 2002. Т. 1 : История. Наука. Предмет. Нормы. Субъекты. – 2002. – 728 с.

Стаття надійшла до редакції 18.09.2013 р.

Фінансове право № 4 (26), 2013