

**ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ФОРМИРОВАНИЯ И ОРГАНИЗАЦИИ  
ЕДИНОГО ОРГАНА ПО ВОПРОСАМ  
ФИСКАЛЬНОЙ И ТАМОЖЕННОЙ ПОЛИТИКИ**

**И. С. Шулатова**

*Харьковский национальный университет внутренних дел*

Поступила в редакцию 18 марта 2014 г.

**Аннотация:** *статья посвящена изучению зарубежного опыта формирования и организации единого органа по вопросам фискальной и таможенной политики, в процессе которого автором были сделаны выводы о позитивных и негативных сторонах такого опыта, проанализированы характерные особенности функционирования объединенных органов в сфере налоговой и таможенной политики некоторых зарубежных стран, а также дана сравнительная характеристика их деятельности.*

**Ключевые слова:** *зарубежный опыт, единый орган, фискальная политика, таможенная политика.*

**Abstract:** *article is devoted to the study of international experience in forming and organizing a single body on fiscal and customs policy, during which the author drew conclusions about the positive and negative aspects of this experience, analyzed the characteristic features of the functioning of joint bodies in the field of tax and customs policy of some foreign countries, as well as the comparative characteristic of their activities.*

**Key words:** *foreign experience, single body, fiscal policy, customs policy.*

В большинстве стран мира изучают зарубежный опыт и заимствуют его положительные стороны для совершенствования своего внутреннего государственного управления, поскольку перед проведением каких-либо существенных изменений в структуре государственного аппарата необходимо учитывать не только нормы международного права, теоретические положения отдельных доктрин, но и положительный практический опыт зарубежных государств.

Известно, что развитые государства имеют богатый опыт регулирования налоговых и таможенных отношений при рыночной экономике и постепенно выработали свои индивидуальные модели построения налоговой и таможенной системы. Одна из них – трансформация налоговой и таможенной службы в единый орган исполнительной власти, что является относительно новым явлением в мире. Поэтому при создании единого государственного органа по вопросам фискальной и таможенной политики каждая страна должна тщательно изучать соответствующие положения международного законодательства и стараться использовать только успешный опыт передовых стран мира, в государственной структуре которых уже существует и успешно действует подобный орган.

Однако следует учесть, что каждое без исключения государство имеет свои определенные исторические, экономические закономерности, причины возникновения и эволюции налоговой и таможенной системы, которые необходимо учитывать в процессе дальнейшего их развития и функционирования. В связи с этим создание единого органа в области администрирования налогов и сборов должно проводиться с учетом особенностей национальной правовой системы государства, экономических, социальных и политических условий его общества. В настоящей статье рассмотрим особенности и сущность формирования, организации и функционирования единых органов по вопросам налоговой и таможенной политики зарубежных стран, их позитивных и негативных сторон.

В настоящее время существует уже значительный зарубежный опыт объединения функций таможенной и налоговой структуры, поэтому обратимся к зарубежному опыту совместной деятельности налоговых и таможенных органов, образованных в разных странах мира.

Так, одной из стран, которая, по нашему мнению, смогла удачно совместить налоговую и таможенную сферу, является Великобритания. В 2003–2005 гг. в этом передовом европейском государстве вследствие полного слияния налоговых и таможенных функций образовалось Управление по налоговым и таможенным сборам Ее Величества (Her Majesty's Revenue and Customs), или, как по-другому переводится в некоторых источниках, – Королевская налоговая и таможенная служба Великобритании, – ориентированная, в частности, на налогоплательщика.

Как известно, налоговая система Великобритании считается одной из древнейших систем Европы, которая формировалась в течение многих веков. Если прибегнуть к истории развития налоговой системы Великобритании, то можно увидеть, что, несмотря на успешность налогово-таможенной системы этой страны сегодня, она переживала также и времена, когда налогоплательщики имели неясное представление о механизме сбора налогов, о структуре аппарата налоговой системы и были этим недовольны<sup>1</sup>. Без сомнения, это был один из факторов, который подтолкнул Великобританию на проведение реформирования налоговой и таможенной системы, введение существенных изменений, которые сегодня сделали систему налогообложения более прозрачной и благоприятной.

В настоящее время Министерство финансов в Великобритании исторически носит название Казначейства, функции которого заключаются в управлении системой государственных финансов, разработке финансово-экономической политики. Формально Казначейство возглавляет премьер-министр, который имеет титул первого лорда Казначейства. Фактически финансовым ведомством управляет канцлер Казначейства (министр финансов) – должность, которая в правительстве считается ключевой. Кроме канцлера Казначейства, к высшему руководству отно-

<sup>1</sup> *Boskin M. J., McLure Ch. E. Tax Reform in the United Kingdom : The Recent Experience // World tax reform : Case studies of developed and developing countries. S. F. California, 1990. P. 174.*

сятся Генеральный казначей (член Кабинета министров), Финансовый секретарь (первый заместитель министра, член кабинета), Парламентский секретарь и 5 лордов – уполномоченных<sup>2</sup>.

Таким образом, общее регулирование налоговой системы в Великобритании осуществляет Казначейство, которое разрабатывает стратегию налоговой политики в целом. Однако непосредственно разработка методологии и организация налогообложения и таможенной сферы возложена, в частности, на отдельное подразделение Казначейства – Королевскую налоговую и таможенную службу Великобритании<sup>3</sup>.

Следует отметить, что главными функциями Королевской налоговой и таможенной службы Великобритании является администрирование налогов с прибыли, доходов и капиталов, осуществление сбора и систематический учет таможенных платежей, налогов, связанных с импортом товаров, а также контроль импортных и экспортных потоков товаров и т.д.

Заметим, что в состав Управления по налоговым и таможенным сборам Ее Величества входят четыре структурных подразделения, а именно: подразделение по налогообложению физических лиц, подразделение налоговых льгот, подразделение корпоративного налогообложения и подразделение обеспечения уплаты налогов.

Следует сказать, что такое структурное деление названного налогово-таможенного органа Великобритании, бесспорно, направлено на повышение действенности, прозрачности и справедливости налоговой и таможенной системы, улучшение качественного уровня обслуживания налогоплательщиков. Однако, на наш взгляд, более эффективным было бы разделение налогово-таможенного органа Великобритании на подразделения в зависимости не от категории налогоплательщиков, а от самого вида налога, который должен контролироваться. Именно такое структурное разделение обеспечило бы четкое и понятное распределение функций и ответственности за выполнение этих функций во внутренней деятельности налогово-таможенного органа, в частности, среди его подразделений, а также предоставило бы возможность работникам подразделений более компетентно и профессионально осуществлять свои полномочия.

Так, особенностью фискальной стороны Великобритании является наличие таких должностей, как общие уполномоченные – авторитетные лица, которые на общественных началах защищают права налогоплательщиков, в том числе и в судах. Специальные уполномоченные – оплачиваемые государством специалисты, которые решают конфликты между налоговой службой и плательщиками обязательных платежей<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> Світовий досвід оподаткування : Великобританія. URL: <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/vb/?print> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>3</sup> Сайт Королівської податкової та митної служби Казначейства Великої Британії. URL: <http://www.hmrc.gov.uk> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>4</sup> См.: *Хорошаев С. С.* Фіскальне право країн Великої Вісімки. Ніжин, 2012. С. 82–83.

Процесс объединения налоговой и таможенной службы Великобритании длился два года, при этом самой большой проблемой, как отметил советник ООО «PricewaterhouseCoopers» Крис Уэйлс, была кадровая, масштабы которой заключались в сокращении штата на 15 %, но, как показывает практика, только за счет преодоления этого препятствия Налоговое и таможенное управление Великобритании экономит 500 млн долларов в год<sup>5</sup>, что, на наш взгляд, в большей степени является преимуществом, прежде всего для экономики всего государства.

Обсуждая вопросы трудоустройства работников, сокращенных в процессе реорганизации, Крис Уэйлс пояснил, что переход специалистов из государственного сектора в частный не представлял особых трудностей. Люди, которые работали в налоговой службе, были очень востребованы, так как хорошо осведомлены в финансовых вопросах, налогообложении и таможенном деле.

Считаем, что в подобной ситуации интересы государства и всего гражданского общества необходимо ставить выше интересов конкретной группы людей, а преодоление препятствий, которые неизбежно возникают на пути к усовершенствованию, является закономерным.

Анализ процесса налогово-таможенной трансформации Великобритании и структуры ее налогово-таможенной системы позволяет утверждать, что в целом это довольно успешный опыт в мировой практике, который в определенной степени может быть использован и в любом другом государстве, которое идет путем трансформации фискальной и таможенной политики. Ведь основой очерченного опыта является индивидуальный подход британских властей к системе сбора и учета налогов и платежей, который базируется на сотрудничестве и взаимопонимании между администрацией и налогоплательщиком этой европейской страны.

Необходимо отметить также такую страну, как Канада, которая имеет очень интересный и вполне удачный опыт построения налогово-таможенной системы, и его изучение будет полезным для других стран, которые недавно начали «перестройку» своей налогово-таможенной системы. Канадский опыт деятельности налогово-таможенного органа является несколько схожим с описанным опытом Великобритании.

Что касается начала трансформации налогово-таможенной системы, то в Канаде слиянию фискальных ведомств предшествовал трехлетний период анализа, однако началось такое слияние в 1992 г., когда высокие технологии, которые ускоряют обмен информацией, были еще в зачаточном состоянии<sup>6</sup>.

Так, 29 апреля 1999 г. Парламентом Канады был принят Закон «Об Агентстве таможи и доходов Канады», в соответствии с которым было создано Канадское агентство таможи и доходов. С принятием этого закона был изменен статус с ранее существующего департамента на вновь

<sup>5</sup> См.: Германова О. Операція «Реорганізація» // Вісник податкової служби України. Січень, 2013. № 4 (720). С. 8–9.

<sup>6</sup> См.: Германова О. Указ. соч. С. 8.

созданное агентство, что, в частности, произошло 1 ноября 1999 г.<sup>7</sup> Следует отметить, что 12 декабря 2003 г. Правительством Канады было объявлено о создании так называемого Канадского агентства пограничных служб (CBSA), которое должно отвечать в том числе и за таможенные операции Канады<sup>8</sup>.

Следующее событие в «перестройке» канадского налогово-таможенного органа состоялось 12 декабря 2005 г., когда в действие вступил Закон, согласно которому название Агентства таможи и доходов Канады изменилось на Агентство доходов Канады (CRA).

В настоящее время к полномочиям Агентства доходов Канады принадлежит администрирование налогов и налоговых программ, а также предоставление экономических и социальных льгот. К тому же Агентство доходов Канады имеет полномочия вступать в партнерские отношения с провинциями, территориями и другими правительственными органами с целью администрирования не гармонизированных налогов и предоставления других услуг по их просьбе и на компенсационной основе. Так, в основе деятельности Агентства доходов Канады, прежде всего, лежит принцип обслуживания налогоплательщиков соответствующими его подразделениями – налоговыми службами Канады, объединенных в агентство Министерства налогов и сборов Канады<sup>9</sup>.

На деятельность Агентства доходов Канады государством возложены следующие ценности: «1) честность, что является основой нашей администрации и означает лечение людей честно, применяя закон справедливо; 2) профессионализм, что является ключом к успеху в достижении нашей миссии и означает выполнение своей работы по самым высоким стандартам достижения; 3) уважение, что является основой для наших деловых отношений с сотрудниками, коллегами и клиентами и означает быть чуткими к правам лиц; 4) сотрудничество, что является основой для решения задач будущего и означает налаживание партнерских отношений и совместной работы для достижения общих целей»<sup>10</sup>.

В свою очередь, министр национальных доходов подотчетен Парламенту Канады относительно всей деятельности, осуществляемой Агентством доходов Канады, в том числе администрирования и обеспечения исполнения налогового законодательства. Министр национальных доходов должен обеспечивать функционирование Агентства доходов Канады в рамках общей правительственной программы и постоянно контролировать обслуживание Агентством своих клиентов по принципу справедливости и порядочности.

---

<sup>7</sup> Світовий досвід оподаткування: Канада. URL: <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/canada/?print> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>8</sup> Сайт Канадського агентства прикордонних служб. URL: <http://www.cbsa-asfc.gc.ca/travel-voyage/gbi-rgf-eng.html> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>9</sup> См.: *Хорошаев С. С.* Указ. соч. С. 148.

<sup>10</sup> Сайт Агентства доходов Канады. URL: [http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/prgrms\\_srvcs/mssn-eng.html](http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/prgrms_srvcs/mssn-eng.html) (дата обращения: 05.03.2014).

Особенностью налогово-таможенной политики Канады, как мы считаем, является наличие в составе канадского налогово-таможенного органа такой должности, как Комиссар, который считается Председателем Агентства доходов Канады. В отличие от министра национальных доходов Комиссар как Председатель Агентства доходов Канады отвечает за вопросы ежедневного администрирования и обеспечения выполнения программного законодательства. Данные полномочия ему делегированы министром национальных доходов.

Комиссар, в свою очередь, подотчетен Совету Правления Агентства доходов Канады в вопросах ежедневного управления Агентством доходов Канады, надзора за работой сотрудников, а также осуществления политики и исполнения бюджетов. Кроме того, Комиссар должен оказывать помощь и консультативную поддержку министру национальных доходов относительно предусмотренных законом полномочий, обязанностей, функций и сфер ответственности последнего.

При налоговых ведомствах страны функционируют Консультативные советы, которые выступают промежуточным звеном между налоговым органом и его руководителем (министром национальных доходов), который входит в состав Совета.

Что касается Совета правления Агентства доходов Канады, то его стратегическая роль заключается в выполнении функции надзора за организацией и управлением Агентства доходов Канады, в том числе и за процессом разработки плана для корпоративного бизнеса, а также за процессом управления политикой в области ресурсов, услуг, имущества и персонала. Однако Совет правления не имеет полномочий по администрированию сборов и обеспечению выполнения законодательства или получения доступа к конфиденциальной информации клиента<sup>11</sup>.

Оценивая налогово-таможенную систему Канады, отдельный интерес вызывает наличие в системе налогообложения такой государственной должности, как Омбудсмен налогоплательщика (Taxpayers `Ombudsman).

Так, миссия Омбудсмена налогоплательщика заключается в обеспечении прозрачности, подотчетности и справедливого отношения Агентства доходов Канады к налогоплательщикам и льготникам с помощью независимых и объективных проверок и рассмотрения жалоб, поступающих Омбудсмену от налогоплательщиков и льготников.

Что касается принципов деятельности Омбудсмена налогоплательщиков, то ими являются, во-первых, независимость, которая проявляется в том, что Омбудсмен налогоплательщиков независим в своей деятельности от Агентства доходов Канады; во-вторых, беспристрастность, которая заключается в том, что Омбудсмен не является ни сторонником налогоплательщика, ни защитником Агентства доходов Канады; в-третьих,

---

<sup>11</sup> Світовий досвід оподаткування: Канада. URL: <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/canada/?print> (дата обращения: 05.03.2014).

справедливость; в-четвертых, конфиденциальность, т.е. все сообщения и обращения налогоплательщиков хранятся в строгой тайне, если разрешения на их разглашение от них не получено<sup>12</sup>.

Таким образом, должность Омбудсмана налогоплательщиков создана и действует в Канаде для повышения качества и эффективности работы Агентства доходов Канады, а также с целью поддержки и защиты налогоплательщиков и льготников в отношениях с налогово-таможенным органом. Так, существование подобной должности в налогово-таможенной системе государства, на наш взгляд, будет приводить к положительным результатам, поскольку будет способствовать повышению прозрачности и справедливости работы налогово-таможенного органа, а также предоставит налогоплательщикам сборов и обязательных платежей чувство уверенности и защищенности со стороны государства.

Далее рассмотрим Департамент финансов Канады (Department of Finance Canada), его роль и взаимодействие с Агентством доходов Канады. Так, в его состав входят следующие филиалы: экономического развития и корпоративных финансов; экономической и финансовой политики; федерально-провинциальных отношений и отделения социальной политики; политики в финансовом секторе; международный филиал торговли и финансов; филиал по праву; налоговой политики; консультаций и коммуникаций; корпоративных услуг; внутреннего аудита и оценки<sup>13</sup>.

Как видим, Агентство доходов Канады не входит в состав Департамента финансов Канады, т.е. не является его структурным подразделением. Департамент финансов Канады и Агентство доходов Канады являются отдельными государственными органами Канады, которые имеют самостоятельные статусы.

Если в основе деятельности Агентства доходов Канады лежит функция администрирования налогов и налоговых программ, экономических и социальных льгот, то Департамент финансов Канады, в свою очередь, определяет основы экономической и налоговой политики страны, обеспечивает их развитие и несет ответственность за надлежащее проведение фискальной политики в государстве.

Следует отметить, что в настоящее время налогообложение Канады в значительной степени централизованное, в частности, по федеральным и провинциальным налогам заполняется одна декларация, однако исключением является провинция Квебек, в которой налогоплательщики подают две декларации. Так, сбор налогов для федерального правительства находится в компетенции Агентства доходов Канады, а сбор налогов к правительству провинции Квебек находится в компетенции Министерства финансовых поступлений Квебеке<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> Сайт Омбудсмана платників податків. URL: <http://www.oto-boc.gc.ca/menu-eng.html> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>13</sup> Сайт Департаменту фінансів Канади. URL: <http://www.fin.gc.ca/afc/org-eng.asp> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>14</sup> Український інформаційний портал провінції Квебек, Канада. URL: [http://www.quebec-ukraine.com/quebec/home\\_3.html](http://www.quebec-ukraine.com/quebec/home_3.html) (дата обращения: 05.03.2014).

В целом можно констатировать, что налогово-таможенное устройство Канады является достаточно благоприятным и стабильным, учитывает интересы налогоплательщиков и заслуживает внимания и заимствования некоторых ее аспектов в процессе совершенствования и развития мировых налогово-таможенных политик.

Рассматривая мировой опыт объединения налоговой и таможенной служб в единый орган, следует также остановиться еще на такой европейской стране, как Эстонская Республика.

Так, налоговая и таможенная службы Эстонии объединены в единый орган – Налогово-таможенный департамент, административно-правовые основы организации и деятельности которого закреплены в Положении о Налогово-таможенном департаменте, который был принят постановлением министра финансов от 6 октября 2008 г. № 29, которое вступило в силу 1 декабря 2008 г.

Статус Налогово-таможенного департамента Эстонии закреплен ст. 1 Положения о Налогово-таможенном департаменте, согласно которому Налогово-таможенный департамент является правительственным учреждением, относящимся к сфере управления Министерства финансов, и обладает управленческой функцией и осуществляет государственный надзор, а также применяет государственное принуждение на предусмотренных законом основаниях и масштабе.

При этом, как указано в ст. 3 упомянутого Положения, Налогово-таможенный департамент Эстонии подотчетен министру финансов, который направляет и координирует его деятельность, а также осуществляет по отношению к нему служебный надзор<sup>15</sup>.

Если говорить о сфере деятельности Налогово-таможенного департамента Эстонской Республики, то, опираясь на ст. 6 Положения, можно утверждать, что им является управление государственными доходами, проведение в жизнь налоговой и таможенной политики, а также защита общества и законной экономической деятельности.

Что касается отделов Налогово-таможенного департамента, то их перечень приводится в ст. 10 Положения о Налогово-таможенном департаменте, исследовав которую можно отметить существование следующих отделов Налогово-таможенного департамента Эстонии: развития; административного; юридического; контроля; налогового; кадров; внутреннего контроля; информационно-аналитического; организации обслуживания; обслуживания; таможенного управления; доходов; следственного.

Ведущим в составе Налогово-таможенного департамента Эстонии является его Генеральный директор, который осуществляет общее управление Налогово-таможенным департаментом Эстонии, назначается и освобождается от должности министром финансов по представлению канцлера.

---

<sup>15</sup> Об утверждении Положения о Налогово-таможенном департаменте : постановление министра финансов Эстонской Республики от 6 октября 2008 г. № 29, № RTI 2008, 84, 1168. URL: <http://www.emta.ee/index.php?id=4932> (дата обращения: 05.03.2014).

Так, полномочия Генерального директора Налогово-таможенного департамента Эстонии заключаются в руководстве работой департамента и через заместителей Генерального директора и руководителей структурных подразделений указанного департамента. Генеральный директор Налогово-таможенного департамента организует выполнение задач, относящихся к компетенции этого департамента. Кроме того, Генеральный директор в предусмотренном законом порядке осуществляет служебный надзор за структурными подразделениями департамента и деятельностью их служащих<sup>16</sup>.

В дополнение отметим ценности, которые заложены государством в основу деятельности Налогово-таможенного департамента Эстонии. Ими, в частности, являются, во-первых, честность, которая заключается в беспристрастности, справедливости, надежности, прозрачности и этичности; во-вторых, сотрудничество с клиентами; в-третьих, компетентность, которая означает осознанность и знание своей рабочей сферы, внутренней организации и стремление к постоянному развитию; в-четвертых, взаимное уважение, а именно уважение к себе, клиентам и партнерам<sup>17</sup>.

Следовательно, можно утверждать, что единственный налогово-таможенный орган Эстонии занимается прежде всего обеспечением поступлений доходов в государственный бюджет в части государственных налогов и таможенных сборов, проведением в жизнь налоговой и таможенной политики, контролем за соблюдением налогового законодательства, таможенных правил и других правовых актов, а также обслуживанием клиентов при выполнении ими своих налоговых обязательств и таможенных формальностей.

Представляет также интерес налогово-таможенная политика Израиля, которая имеет достаточно удачный опыт объединения функций по взысканию прямых и косвенных налогов в одном государственном органе.

Так, Министерство финансов Израиля считается главным государственным органом по всем экономическим вопросам государства, которая отвечает за планирование и осуществление общей политики израильского правительства. К сфере деятельности данного Министерства относится подготовка государственного бюджета, управление государственными доходами, сбор как прямых, так и косвенных налогов, содействие иностранным инвестициям, поддержание экономических отношений с правительствами других государств, регулирование рынка ценных бумаг.

Особенностью структурной организации Министерства финансов Израиля является то, что оно состоит из различных департаментов и отделов, предоставляющих услуги, которые можно классифицировать по трем видам: 1) организационные, управленческие и контролирующие;

---

<sup>16</sup> Об утверждении Положения о Налогово-таможенном департаменте...

<sup>17</sup> Сайт Податково-митного департаменту Естонської Республіки. URL: <http://www.emta.ee/index.php?id=26357> (дата обращения: 05.03.2014).

2) все основные экономические услуги; 3) дополнительные услуги, в том числе информационные<sup>18</sup>.

Одной из структурных единиц Министерства финансов Израиля является Управление государственными доходами, в состав которого входят два крупных подразделения, занимающиеся в свою очередь взысканием налогов на территории Израиля, а именно: Управление прибыльными налогами и недвижимого имущества, которое собирает прямые налоги, и Управление пошлины и налога на добавленную стоимость, которое администрирует косвенные налоги<sup>19</sup>.

Нельзя не согласиться с высказыванием А. В. Панченко, что в настоящее время реформы во многих странах мира имеют несколько общих важных целей: повышение качества бюджетных услуг, а также качества деятельности и системы управления государственных органов исполнительной власти. При этом государства, независимо от уровня их экономического развития, заинтересованы в поиске эффективных инструментов реализации этих целей<sup>20</sup>.

Не исключением стала и Латвийская Республика. Согласно Закону Латвийской Республики «О службе государственных доходов» от 28 октября 1993 г. с целью улучшения инкассации доходов и экономии административных расходов была образована Служба государственных доходов, что позволило совместить функцию налогового администрирования и реализацию таможенной политики в одной структуре. Такая служба была создана в результате объединения Таможенного департамента Министерства финансов и Государственной финансовой инспекции, при этом Служба государственных доходов находится в прямом подчинении Министерства финансов Латвийской Республики.

Если провести сравнительный анализ уже описанных выше стран, то можно увидеть определенные отличия организационного построения их налогово-таможенных органов. Так, в Великобритании Королевская налоговая и таможенная служба входит в состав Казначейства, т.е. является его структурным подразделением, однако при этом их функции различны и четко определены. Совсем другое построение имеет канадское налогово-таможенное устройство: Агентство доходов Канады, наоборот, не входит в состав Департамента финансов Канады, т.е. не является его структурным подразделением. Департамент финансов Канады и Агентство доходов Канады являются отдельными государственными органами Канады, которые имеют самостоятельные статусы и осуществляют свою деятельность параллельно, поэтому они неподконтрольны и неподот-

<sup>18</sup> Сайт Міністерства фінансів Ізраїлю. URL: <http://www.financeisrael.mof.gov.il/FinanceIsrael/Pages/en/General/ministry.aspx> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>19</sup> Світовий досвід оподаткування: Ізраїль. URL: <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/israel/> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>20</sup> См.: *Панченко О. В.* Проблеми ефективності використання бюджетних коштів органами виконавчої влади зарубіжних країн // Стратегічна панорама. 2008. № 2. С. 185–189.

четны друг другу. В свою очередь, Налогово-таможенный департамент Эстонской Республики, хотя и является отдельным государственным органом, однако находится под четким руководством Министерства финансов Эстонии и является подконтрольным и подотчетным ему в своей деятельности. Налогово-таможенное ведомство Израиля, наоборот, входит в структуру Министерства финансов, которое осуществляет управление над ним. Служба государственных доходов Латвийской Республики находится в прямом подчинении Министерства финансов Латвийской Республики.

Так, с целью более эффективного обеспечения государственных доходов и концентрированного выполнения задач с 1 января 2011 г. Налоговая и финансовая администрация и Таможенная служба и финансовая инспекция Венгрии были объединены на основе Закона Венгрии СХХІІ 2010 г. «О Национальной Налоговой и Таможенной администрации», основной целью которой было обеспечение бюджетных интересов и услуг. Одновременно при осуществлении венгерской налогово-таможенной перестройки в одну функциональную структурную единицу объединили отдел юридической координации и отдел информационных технологий, а в другую – отделы стратегии, надзора и управления ресурсами. На региональном уровне страны структурные подразделения работают обычно как налоговые службы.

В свою очередь, Министерство государственных доходов Республики Казахстан было присоединено к Министерству финансов, которое действует на основании Положения о Министерстве финансов Республики Казахстан от 24 апреля 2008 г. № 387, в соответствии с п. 2 которого в состав Министерства входят следующие ведомства: комитет казначейства, комитет таможенного контроля, налоговый комитет, комитет финансового контроля, комитет по работе с неплатежеспособными должниками, комитет государственного имущества и приватизации, комитет по финансовому мониторингу<sup>21</sup>.

То есть налоговая и таможенная службы Республики Казахстан являются структурными подразделениями Министерства государственных доходов Республики Казахстан, которое, в свою очередь, находится в составе Министерства финансов Республики Казахстан. Причем общее управление налоговыми и таможенными подразделениями осуществляет министр государственных доходов Республики Казахстан.

На территориальном уровне Республики Казахстан деятельность налоговых и таможенных подразделений направлена на выполнение следующих задач: обеспечение полноты сбора налогов и других обязательных платежей в бюджеты всех уровней на основе налогового, таможенного законодательства и других законодательных актов, предусматривающих поступление платежей в государственный бюджет, и других финансовых

---

<sup>21</sup> См.: Самань В. В. Повноваження центральних органів виконавчої влади щодо здійснення фіскальної функції держави // Митна справа. 2013. № 3 (87). С. 60–67.

обязательств перед государством; участие в подготовке проектов законов, договоров по вопросам налогообложения и сотрудничества с другими государствами; разъяснение плательщикам налогов и других обязательных платежей их прав и обязанностей, своевременное информирование налогоплательщиков об изменениях налогового, таможенного законодательства и иных нормативных правовых актов по налогообложению<sup>22</sup>.

В Австрии сочетание налоговой и таможенной функции произошло раньше, чем, например, в Венгрии. Так, в системе Федерального министерства финансов Австрии существует несколько функций, которые выполняют различные подразделения, но на общих основаниях как единое целое: это обеспечение деятельности, бюджет, государственные финансы, экономическая политика и др.<sup>23</sup>

Итак, в Австрии налоговые органы как таковые отсутствуют, поэтому сбор налогов возложен на финансовые службы и дирекции, которые, в свою очередь, являются структурными единицами Федерального министерства финансов Австрии.

Процесс объединения налоговой и таможенной системы в такой стране, как Дания, состоялся в два этапа. Сначала произошло функциональное объединение, т.е. объединение систем управления и принятия решений, а потом уже операционное объединение.

Функциональное объединение центральных служб в составе единого министерства продолжалось всего шесть месяцев. Такому короткому сроку в большей степени, безусловно, способствовало создание интегрированной IT-системы, соединившей все уровни налогообложения в едином программном обеспечении.

В свою очередь, операционное объединение налоговой и таможенной служб Дании в составе единого министерства длилось 14 месяцев. Преимуществом короткого периода реорганизации налогово-таможенной системы на этом этапе стало создание благоприятных условий для качественного и быстрого обслуживания налогоплательщиков, которые смогут пользоваться единой системой для уплаты налогов и сборов.

Современное определение и проведение налоговой и таможенной политики в Дании осуществляет Министерство налогообложения, которое состоит из восьми структурных подразделений, одним из которых является объединенный налогово-таможенный орган – Центральная таможенная и налоговая администрация. К сфере полномочий Центральной таможенной и налоговой администрации относится администрирование как таможенных, так и налоговых платежей, организация работы с налогоплательщиками, проверка правильности начислений налогов и контроль за полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов, осуществление зачислений и возвратов излишне уплаченных сумм налогов и сборов, разъяснения налогового и таможенного законодательства.

---

<sup>22</sup> Світовий досвід оподаткування : Казахстан. URL: <http://minrd.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid-kazakhstan> (дата обращения: 05.03.2014).

<sup>23</sup> См.: Германова О. Указ. соч. С. 7.

Министерство налогообложения Дании самостоятельно осуществляет перераспределение денежных средств, поступивших по уровням государственных бюджетов и соответственно перечисление их по принадлежности согласно установленным нормативам.

Как видно, во многих странах давно существует общепринятая совмещенная система администрирования налогов и сборов. Наряду с этим все страны, которые перешли к новосозданной схеме сбора взносов в системы социального обеспечения под эгидой объединенного ведомства по сбору государственных доходов, определили, что предельные издержки на расширение систем, используемых с целью сбора еще и взносов на социальное обеспечение, являются сравнительно малыми, тогда как действенность процесса при этом весомо увеличивается.

Таким образом, сегодня одним из главных факторов стабилизации и развития налогово-таможенной политики стран мира является совершенствование организации деятельности налогово-таможенного органа, а именно государственного органа, который непосредственно осуществляет администрирование налогов, сборов и других обязательных платежей, а также постоянное повышение качества работы этого органа. Учитывая это, актуальным является более углубленное изучение и анализ мирового опыта построения налоговых и таможенных органов.

*Харьковский национальный университет внутренних дел*

*Шулатова И. С., аспирант кафедры  
общеправовых дисциплин*

*E-mail: ilona.shulatova@mail.ru*

*Tel.: +38 (050) 402-45-44*

*Kharkiv National University of Internal  
Affairs*

*Shulatova I. S., Post-graduate Student of  
the Common Law Disciplines Department*

*E-mail: ilona.shulatova@mail.ru*

*Tel.: +38 (050) 402-45-44*