- ведение «налоговой биографии» каждого плательщика, предъявляющего НДС к возмещению;
- проведение налоговых проверок по факторам риска, в рамках которого производится лишь подтверждение фактов по заявлению на возмещение НДС.

Необходимо разработать классифи – кацию налогоплательщиков, предъявля – ющих НДС к возмещению, на группы вы – сокого и низкого уровня риска. Плательщики, предъявляющие НДС к возмещению, могут характеризоваться с точки зрения соблюдения налогового режима в прошлом, а также с точки зрения финансовой стабильности в свете ряда требований. В число критериев, которые успешно используются в других странах для выявления плательщиков, представляющих незначительный риск, входит:

- ведение надлежащего учета, по крайней мере, в течение двух последних лет;
- отсутствие сведений о неправомерном предъявлении или значительном завышении требований к возмещению НДС за два последних года;
- полное и своевременное перечисление всех налогов и сборов в прошлом;
- подтверждение со стороны банка о надлежащем статусе клиентских счетов;
- проверка отчетных документов по НДС за любой период длительностью 6 месяцев в течение двух последних лет.

Заявления на возмещение НДС со стороны налогоплательщиков, не входящих в категорию пониженного риска, обрабатываются (оплачиваются или отклоняются) по возможности скорее в установленные сроки. Заявления с высокой степенью риска проверяются средствами камеральной или выездной налоговых проверок до принятия решений о возмещении налога. Они представляют собой тот особый случай, когда потребность в выездных налоговых проверках, в данном случае в коротких тематических, возникает чаще одного раза в год. Такие проверки по НДС проводятся во всех эффективных и современных налоговых службах, работающих с НДС.

Проблемы налогового контроля и учета крупнейших налогоплательщиков обусловлены состоянием действующего законодательства о налогах и сборах: неясностью, неопределенностью и неоднозначностью отдельных норм Налогового кодекса РФ.

Налоговая система Российской Федерации строилась путем проб и ошибок. Поэтому за недолгий период ее существования не был накоплен достаточный опыт налогового администрирования применительно к специфике российской экономики и не все нормы закона адекватны условиям действительности. Другой причиной являются особенности и кризисные явления переходной экономики, требующие зачастую принятия оперативного решения. В результате правовое регулирование и правоприменительная практика зачастую развиваются под влиянием соображений целесообразности, а не требований законности. Нельзя забывать и о неспособности государства противостоять лоббизму.

По сравнению с серединой 1990-х годов изменились общие подходы к решению проблем налогообложения ведущих российских предприятий, что отразилось на направлении развития системы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. На данном этапе регулирование в обозначенной области отношений характеризуется положительными тенденциями развития. Однако до сих пор имеют место нарушения основных принципов налогообложения, и в первую очередь принципа равенства налогоплательщиков. Не полностью ограничена возможность для произвольных действий и решений налоговых органов.

Представляется, что повышению эффективности налогового контроля и учета налогоплательщиков с одновременным поддержанием законности в государстве будет способствовать внесение ряда концептуальных поправок в законодательство. Например, целесообразно отменить законодательные ограничения по срокам проведения налоговых проверок либо значительно продлить эти сроки, чтобы в сложных случаях они могли продолжаться до года. Следует внедрить меры внутреннего контроля с целью обеспечения оперативного завершения налоговых проверок. Проверяющим необходимо установить дополнительные полномочия, например разрешить посещение третьих лиц для получения информации о проверяемых. Важно, чтобы проверялись все документы налогоплательщиков, подтверждающие точность расчетов, как по доходам, так и по издержкам. Следует также ослабить ограничения в отношении повторных налоговых проверок.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 26 ноября 2008 г.) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
2. Положение о Федеральной налоговой службе, утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 г. № 506 (в ред. от 27.01.2009 г.).
3. Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. № 15. Ст. 492.
4. Приказ ФНС РФ от 25 декабря 2006 г. № САЭ-3-06/892@.
5. Собрание законодательства РФ. 1999. № 28. Ст. 3487.

СЛУЖЕБНЫЙ КОНТРАКТ КАК ОСОБЫЙ ВИД АДМИНИСТРАТИВНОГО ДОГОВОРА

Инга СИНДЕЕВА –

аспирантка кафедры государственного управления, правового обеспечения государственной и муниципальной службы РАГС

В настоящее время в системе государственной службы контракты о прохождении службы заключаются с самыми различными категориями государственных служащих. В результате гражданин вступает в правовые отношения с государством. Возникает закономерный вопрос: какова правовая природа таких отношений и заключаемого служебного контракта? Несмотря на то, что Федеральный закон от 27.07.2004 г. № 79-ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации» действует в полную силу, до сих пор появление термина «служебный контракт» служит поводом для дискуссии о его правовой природе.

В современной юридической науке существуют две основные точки зрения по вопросу регулирования государственно-служебных отношений, которые напрямую связаны с предметом дискуссии.

Представители первой позиции (С.А. Иванов, А.М. Куренной, С.П. Маврин, Е.Б. Хохлов, Л.А. Чиканова) [1] считают, что отношения между гражданским служащим и государственным органом являются трудовыми. Соответственно, должны регулироваться нормами трудового права с учетом специфики, установленной специальным законодательством о государственной службе.

Однако представители этой точки зрения признают, что служебный контракт имеет административно-правовые элементы. Так, например, Г.С. Скачкова рассматривает контракты с государственными служащими как самостоятельные виды трудового договора с ярко выраженной административно-правовой окраской [2]. Лица, занимающие государственные должности, имеют двойной от-

раслевой статус [1; 3]. С одной стороны, поступая на государственную службу, они – обычные граждане, вступившие в трудовое правоотношение (выполняют определенную трудовую функцию за вознаграждение). С другой стороны, они действуют как агенты публичной власти и в силу этого принимают решения, имеющие властный характер. Соответственно, статус государственного служащего как работника определяется нормами трудового права, а его статус как агента публичной власти – государственным и административным правом.

Сторонники второго подхода (Ю.А. Старилов, А.А. Гришковец, А.Ф. Ноздрачев) исходят из того, что государственно-служебные отношения являются публично-правовыми и регулируются специальными нормами [4]. Данный подход основан на том, что государственная служба – это публично-правовой институт, который представляет собой целостную систему, основанную на служении государству. Государственно-служебные отношения в реальной действительности выступают исключительно как государственные и административные правоотношения, служения и подчинения государственных служащих исключительно государству.

Для того чтобы ответить на вопрос: является ли служебный контракт административным договором, необходимо выяснить, присущи ли ему признаки административного договора. В административном праве административный договор определяется как основанное на нормах административного права соглашение, базирующееся на взаимном проявлении воли сторон, одним из участников которого выступает орган государственного управления, имеющее своим предметом управленческие отношения [5].

В соответствии с п. 1 ст. 23 Федерального закона от 27.07.2004 г. № 79-ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации» служебный контракт – это соглашение между представителем нанимателя и гражданином, поступающим на гражданскую службу, или гражданским служащим о прохождении гражданской службы и замещении должности гражданской службы. Служебным контрактом устанавливаются права и обязанности сторон. Таким образом, это является соглашением между представителем нанимателя и гражданином, поступающим на гражданскую службу, или гражданским служащим о прохождении гражданской службы и замещении должности гражданской службы, устанавливающим права и обязанности сторон.

1. Административный договор основан на добровольном, согласованном волеизъявлении сторон, что, однако, не всегда означает равенство сторон в юридическом понимании. Гражданин, поступая на государственную службу и заключая служебный контракт, выступает именно свободным и равным субъектом по отношению к другой стороне [6]. Служебным контрактом по соглашению сторон определяется должность, на которую он поступает, ряд существенных и иных дополнительных условий. Что касается ограничений, установленных законом, то они относятся как к гражданскому служащему, так и к другой стороне служебного отношения – представителю нанимателя. Например, гражданский служащий не может быть переведен на другую должность без его согласия, т.е. условия служебного контракта не могут быть изменены в одностороннем порядке. Таким образом, служебный контракт закрепляет факт добровольного двухстороннего волеизъявления.

2. Административный договор базируется на нормах административного права, поэтому необходимо выяснить, нормами административного или трудового права осуществляется правовое регулирование служебного контракта.

Правовое регулирование порядка заключения, изменения и прекращения служебного контракта, понятие и стороны служебного контракта, содержание и форма осуществляются в соответствии с главами 5 и 6 Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации». Статьей 73 указанного Федерального закона установлен приоритет федеральных законов, иных нормативных правовых актов Российской Федерации, законов и иных нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации, содержащих нормы трудового права, которые применяются к отношениям, связанным с гражданской службой, в части, не урегулированной Федеральным законом «О государственной гражданской службе Российской Федерации». Таким образом, нормы Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации», являясь нормами административного права, имеют приоритет по отношению к нормам трудового права.

3. Административный договор – это двусторонний или многосторонний правовой акт. Обязательной стороной административного договора выступает орган государственной власти либо его уполномоченный представитель.

Сторонами служебного контракта являются представитель нанимателя и гражданин, поступающий на государственную гражданскую службу.

Согласно п. 3 ст. 10 Федерального закона от 27.05.2003 № 58-ФЗ «О системе государственной службы Российской Федерации» нанимателем федерального государственного служащего является Российская Федерация, а служащего субъекта Российской Федерации – соответствующий субъект Российской Федерации. Согласно ст. 1 Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации» представитель нанимателя – это руководитель государственного органа, лицо, осуществляющее полномочия нанимателя от имени Российской Федерации или субъекта Российской Федерации.

Специфика государственной службы заключается в том, что работодателем (нанимателем) в данном случае выступает государство, т.е. Российская Федерация или субъект Российской Федерации. Поэтому функции нанимателя от их имени реализует руководитель соответствующего государственного органа – представитель нанимателя. Вместе с тем возникает вопрос, почему в качестве стороны служебного контракта выступает представитель нанимателя, а не собственно наниматель.

Л.А. Чиканова обращает внимание на двойственность субъекта на стороне нанимателя, которая состоит в том, что в служебном правоотношении одновременно могут выступать два субъекта: государство как наниматель и руководитель государственного органа как представитель нанимателя. В связи с этим другой субъект – гражданский служащий – может находиться одновременно в правоотношениях как с государством-нанимателем, так и с его представителем. Государство остается стороной служебного правоотношения на всем протяжении его существования, независимо от того, замещает ли гражданский служащий в тот или иной промежуток времени должность в государственном органе [7, с.16].

Идея служения государству как таковому находит свое проявление и в самих понятиях «государственная служба» и «государственный служащий».

В статье 3 Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации» государственная служба определяется как профессиональная служебная деятельность граждан Российской Федерации на должностях государственной гражданской службы Российской Федерации по обеспечению исполнения полномочий федеральных государственных органов, государственных органов субъектов Российской Федерации, лиц, замещающих государственные должности Российской Федерации, и лиц, замещающих государственные должности субъектов Российской Федерации.

Из этого определения делается вывод о том, что государственные служащие выполняют функцию государства, которая предопределяет их публично-правовой статус [8]. Поступая на государственную службу, они реализуют право на равный доступ к государственной службе и, соответственно, – конституционное право гражданина Российской Федерации на участие в управлении государством.

Согласно ст. 13 Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации» гражданский служащий

– гражданин Российской Федерации, взявший на себя обязательство по прохождению гражданской службы. Гражданский служащий осуществляет профессиональную служебную деятельность на должности гражданской службы в соответствии с актом о назначении на должность и со служебным контрактом и получает денежное содержание за счет средств федерального бюджета или бюджета субъекта Российской Федерации.

Акт о назначении на должность – это административный акт, издаваемый уполномоченным органом. Однако сам по себе он не является основанием для возникновения служебного отношения. Это лишь один из элементов сложного юридического состава, основания возникновения служебного правоотношения. Без служебного контракта служебные отношения возникнуть не могут. Таким образом, для возникновения служебного отношения необходимо наличие сложного юридического состава, т.е. наличие как акта назначения на должность, так и служебного контракта (договора).

4. Лишь в результате заключения служебного контракта возникают служебные правоотношения. Л.А. Чиканова рассматривает их как сложное правовое явление, состоящее из различных по своей природе, но неразрывно связанных элементов, имеющих как публично-правовой, так и частноправовой характер [7, с.18-19]. Служебно-трудовое отношение находится как бы внутри государственно-служебного (публично-правового) отношения, т.е. входит в содержание последнего. Отношения гражданских служащих, возникающие на основании акта назначения на должность, т.е. отношения, связанные с поступлением на гражданскую службу, нахождением на гражданской службе и ее прекращением, – это публично-правовые отношения, входящие в предмет административного законодательства. Отношения, возникающие в связи с исполнением служебных обязанностей по должности гражданской службы на основании служебного контракта, заключенного гражданским служащим с конкретным государственным органом, – это служебно-трудовые отношения, входящие в предмет трудового права.

5. Целью административных договоров является регулирование управленческих отношений, посредством заключения такого соглашения стороны договариваются об осуществлении определенных действий в интересах государственного управления [9], а также реализация некого общего блага, публичных интересов, достижение общественно значимых результатов [10]. Цель заключения служебного контракта – установление служебных отношений, в результате которых гражданский служащий сможет выполнять должностные обязанности по реализации функций и полномочий того или иного государственного органа. Из этого следует, что служебному контракту, безусловно, присущи публично-правовые цели.

В то же время следует отметить ряд специфических отличий, характерных для служебного контракта с государственным служащим, в котором определяются его должностные обязанности. Содержание (условия) этого документа не вырабатывается самими сторонами, а определено в Федеральном законе «О государственной гражданской службе Российской Федерации». По мнению А.А. Осина, «анализируя статьи Закона, связанные со служебным контрактом, все больше приходишь к выводу, что служебный контракт как соглашение (если под этим словом подразумевается согласие сторон на те или иные условия и свободное волеизъявление при их формулировке) является чем-то эфемерным» [11].

Действительно, в Федеральном законе «О государственной гражданской службе Российской Федерации» достаточно детально регламентировано содержание служебного контракта. Гражданский служащий может лишь согласиться с теми условиями, которые ему предлагаются, или нет.

В то же время законодательством о государственной гражданской службе не запрещено предусматривать в служебном контракте дополнительные условия, не ухудшающие положение служащего, поэтому стороны могут определить в контракте отдельные положения. Однако в действительности это не практикуется, что несколько ограничивает свободу сторон в установлении дополнительных условий служебного контракта.

Следует обратить внимание на то, что Указом Президента Российской Федерации от 16.02.2005 г. № 159 «О примерной форме служебного контракта о прохождении государственной гражданской службы Российской Федерации и замещении должности государственной гражданской службы Российской Федерации» утверждена примерная типовая форма служебного контракта, что тоже несколько ограничивает свободу сторон в установлении дополнительных условий.

Таким образом, анализ признаков административного договора в проекции на служебный контракт позволяет сделать вывод о том, что служебный контракт является особым видом административного договора, которому присущ ряд следующих признаков:

- служебный контракт закрепляет факт добровольного двухстороннего волеизъявления о прохождении государственной гражданской службы;

- нормы Федерального закона «О государственной гражданской службе Российской Федерации» о служебном контракте, являясь нормами административного права, имеют приоритет по отношению к нормам трудового права;

- для возникновения служебного отношения необходимо наличие сложного юридического состава как акта назначения на должность, так и служебного контракта, которому присущи публично-правовые цели.

Литература

1. *Иванов С.А.* Трудовое право переходного периода // Государство и право. 1994. № 4; *Куренной А.М., Маврин С.П., Хохлов Е.Б.* Современные проблемы российского трудового права // Правоведение. 1997. № 2; *Чиканова Л.А.* Правовое регулирование служебных отношений на государственной гражданской службе: вопросы теории и практики // Журнал российского права. 2005. № 4.
2. *Скачкова Г.С.* Трудовые договоры в различных сферах деятельности. М., 2001. С.5.
3. *Манохин В.М.* Российское административное право. Саратов, 2000. С.16.
4. *Старилов Ю.Н.* Служебное право. М., 1996; *Ноздрачев А.Ф.* От концепции реформирования государственной службы к новым идеям правового регулирования государственно-служебных отношений в Российской Федерации // Модернизация экономики России: итоги и перспективы. М., 2003; *Гришковец А.А.* Правовое регулирование государственной гражданской службы в Российской Федерации. М., 2003.
5. Общие вопросы теории административного договора. Красноярск, 1998. С.26-29; *Коренев А.П.* Административное право Российской Федерации. М., 2001. Часть I. С.183-185; *Конин Н.М.* Российское административное право. Саратов, 2001. С.258-259.
6. *Чиканова Л.А.* Правовое регулирование служебных отношений на государственной службе: вопросы теории и практики // Журнал российского права. 2005. № 4.
7. *Чиканова Л.А.* Применение трудового законодательства к служебным отношениям на государственной гражданской службе: теория и практика: Автореф. дисс... докт. юрид. наук. М., 2005.
8. *Казанцев Н.М.* Публично-правовое регулирование государственной службы // Государственная служба Российской Федерации: первые шаги и перспективы. С.16.
9. *Коренев А.П., Абдурахманов А.А.* Административные договоры: понятие и виды // Журнал российского права. 1998. № 7.
10. *Бахрах Д.Н.* Административные договоры // Административное право России. М., 2002.
11. *Осин А.А.* Содержание, форма и особенности заключения служебного контракта // Трудовое право. 2007. № 5.