

**Ключові слова:** конституційні права громадян, права платників податків, оскарження податкової перевірки, акти податкових перевірок, адміністративний суд.

**Резюме**

**Исаева Н. К. Обжалование решений налоговых органов и их должностных лиц в контексте конституционных прав человека и гражданина в Украине.**

В статье осуществлен анализ конституционных положений в отношении прав граждан на судебную защиту своих прав, на обжалование в суде решений, действий или бездействия органов государственной власти, органов местного самоуправления, должностных и служебных лиц и реализация этого права в налоговой сфере. В связи с этим рассмотрены решения Конституционного Суда Украины, положения налогового законодательства, на основе которых осуществляется обжалование результатов налоговых проверок, зафиксированные в актах проверок, в административных судах.

**Ключевые слова:** конституционные права граждан, права плательщиков налогов, обжалование, налоговые проверки, акты налоговых проверок, административный суд.

**Summary**

**Isaeva N. Appeal against decisions of tax authorities and their officers in the context of human and citizen constitutional rights in Ukraine.**

The paper presents the analysis of the constitutional provisions on the right of citizens to judicial protection of their rights, to appeal the decisions, actions or inactions of public authorities, local self-government bodies, their officials and realization of this right in the tax sphere. In this context are considered the decisions of Constitutional Court of Ukraine, the provisions of tax legislation that regulates the appeal in administrative courts on results of tax audits, recorded in inspections acts.

**Key words:** constitutional rights of citizens, taxpayers' rights, appeal a tax audit, tax audits acts, administrative court.

*Отримано 9.09.2013*

УДК 342.9

**Т. В. КОРНЕВА**

*Тетяна Володимирівна Корнева, кандидат юридичних наук, почесний митник України, доцент Рівненського інституту Київського університету права НАН України*

**ПРАВОВЕ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ ПРИ ПЕРЕМІЩЕННІ ТОВАРІВ ЧЕРЕЗ МИТНИЙ КОРДОН УКРАЇНИ**

Спрощення митних процедур у міжнародній торгівлі займає центральне місце в Україні в контексті інтеграції до європейських та світових ринків. Наша країна потребує поліпшення інформаційного забезпечення міжнародної торгівлі, одним із основних елементів якої є переміщення товарів через кордони.

Актуальність теми цього дослідження обумовлена тим, що митне право є комплексною галуззю права і об'єднує правові норми багатьох галузей та підгалузей права, які регулюють суспільні відносини при переміщенні товарів через митний кордон України. Дослідження проблем правового та організаційного регулювання митних процедур переміщення товарів через кордон, формування й реалізації митної політики, податкових відносин, владних повноважень контролюючих органів публічної влади, організації митного контролю та ролі органів державної влади і бізнесу у цьому процесі мають важливе значення для сучасної науки й процесу зближення України з Європейським Союзом.

Проблеми митного права та митної політики досліджували К. Г. Борисов, Б. Н. Габричидзе, Ю. М. Дьомін., Б. А. Кормич, С. В. Ківалов, П. В. Пашко, С. І. Пахомов, Д. В. Приймаченко, К. К. Сандровський та багато інших теоретиків і практиків, проте в умовах економічної кризи й активної євроінтеграції України до ЄС дослідження сучасних здобутків та прорахунків сфері набуває особливого значення.

Метою цієї статті є особливості правового та організаційного забезпечення електронного документообігу при переміщенні товарів через митний кордон України в умовах сьогодення.

Митним кодексом України та рядом нормативно-правових актів з питань митної справи, які були прийняті на його виконання, впроваджено процедуру електронного декларування товарів, що ввозяться на митну територію України. Здійснення такої процедури передбачає відмову від паперового документообігу, що за задумом законодавця має підвищити ефективність і швидкість проходження процедури митного оформлення товарів. Хоча електронне декларування товарів і передбачає відмову від документів на паперових носіях,

офіційні правові позиції деяких контролюючих органів, які здійснюють санітарно-епідеміологічний, ветеринарний, фітосанітарний, радіологічний, екологічний та контроль за переміщенням культурних цінностей, суттєво нівелюють ефективність застосування такої процедури.

Запровадження електронного документообігу в органах державної влади забезпечує підвищення ефективності функціонування усіх складових системи державного управління, а саме: прискорює рух документів, своєчасність їх розгляду, скорочує строки підготовки та прийняття управлінських рішень шляхом автоматизації процесів колективного створення й використання документів, підвищує якість рішень за рахунок надання виконавцю максимально повної бази необхідних документів, значно знижує витрати на розмноження, передачу і збереження копій паперових документів, а отже – підвищує ефективність роботи як органів державної влади, так і окремих юридичних та фізичних осіб. Крім того, обмін електронними документами між органами державної влади, створення єдиної електронної бази також допомагає підвищити ефективність їх взаємодії: прискорюється доставка документів, знижуються витрати державних установ на функціонування кур'єрських і поштових служб та канцелярій.

Так, більшість суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності позитивно оцінюють реформи з питань податкової та митної політики в частині централізації функцій держави щодо наповнення державного бюджету України (майже 90 %) в єдиному центральному органі виконавчої влади – Міністерстві доходів і зборів України. Раніше Міністерство фінансів України доводило план надходжень до бюджету окремо до податкової та митної служб України, що породжувало конкуренцію між державними службами, які на той час були окремими самостійними центральними органами виконавчої влади.

Наприклад, імпортер завіз товар і сплатив при ввезенні на митну територію України мито, ПДВ (податок на додану вартість), акцизний та інші збори. Тобто виступив кредитором держави ще до того, як випустити товар у вільний обіг на території України. Проте у податковій службі це не враховується, оскільки у них свій окремий план на ці ж самі податки (ПДВ, збори), отже те, що сплатив бізнесмен на кордоні, не зараховують і вимагають сплати, погрожуючи застосуванням штрафних санкцій.

Сьогодні у Міністерства доходів і зборів – спільний план, а об'єднання інформаційних електронних баз та планів (податкової й митної служб), надасть можливість створити реальний план надходжень податків і зборів в державний бюджет України з урахуванням розвитку регіонів.

Сьогодні дуже тяжко і повільно гармонізуються електронні бази даних податкової та митної служб, оскільки історії їх створення та функціонування різні. Так, у 2002–2003 рр. Європейський Союз виділив кошти, аби представники Державної митної служби України вивчили досвід європейських держав. Коли спеціалісти з ЄС почали читати лекції, виявилось, що митники це давно пройшли: в Україні електронне декларування попередніх повідомлень запроваджене давно, а в країнах ЄС лише планувалося на 2010–2013 рр., у Росії – не раніше 2015 року. Найпершими електронне декларування ввели країни Балтії, проте у них цей процес поширювався здійснювалося на обмежену кількість видів товарів.

Підписання Україною Кіотської конвенції привело до великої кількості змін в митній справі, оскільки митникам України довелося відмовитися від багатьох напрацьованих механізмів.

Сьогодні через призму реформування митних та податкових органів шляхом використання електронного документообігу робиться спроба відстежити шлях товару від кордону до реалізатора, що в кінцевому результаті сприятиме контролю за митною вартістю товару.

Сьогодні в Україні створено нормативно-правову та технологічну основу для функціонування систем електронного документообігу в органах державної влади. Основними нормативно-правовими актами, що регулюють питання застосування електронного документообігу та електронного цифрового підпису, є: Закон України, «Про електронні документи та електронний документообіг»; постанови Кабінету Міністрів України – «Про затвердження Типового порядку здійснення електронного документообігу в органах виконавчої влади», «Про затвердження Порядку застосування електронного цифрового підпису органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями державної форми власності».

Важливі питання діяльності в цій сфері регламентують постанови Кабінету Міністрів України: «Про затвердження Положення про центральний засвідчувальний орган», «Про затвердження Порядку акредитації центру сертифікації ключів», «Про затвердження Порядку обов'язкової передачі документованої інформації», «Про затвердження Порядку засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу» тощо.

Водночас і досі існують та потребують правового унормування деякі невирішені проблеми. Так, однією з умов для отримання спирту для виробництва горілки є сплата акцизного податку або оформлення податкового векселя з подальшим його погашенням у визначені терміни. Погасити вексель можливо коштами (сплативши акцизний податок за фактично отриманий спирт), втратами спирту при виробництві в межах норм та експортованою продукцією (в перерахунку на спирт та на акцизний податок відповідно). Підтвердженням такого експорту є оригінал паперової митної декларації. У зв'язку з переходом на електронне оформлення експорту (електронні митні декларації) паперового оригіналу митної декларації не буде. Що в такому випадку необхідно надати в податкову для підтвердження експорту для погашення векселя? Можливо, це може бути друкований варіант електронної декларації, затверджений печаткою підприємства? Якщо так, то яким чином електронна декларація має з'явитись на підприємстві? Як відомо, працівники митниці мають надати декларанту електронний варіант митної декларації, але порядок передачі митної декла-

рації підприємству митники роз'яснити так і не змогли. Працівники податкової служби наполягають на пред'явленні паперового оригіналу митної декларації, а відмову від електронної митної декларації нічим не мотивують.

Крім того, проблема, описана вище, не єдина, адже зняття експортно-імпортних операцій з банківсько-го контролю за електронною митною декларацією має таку ж проблему – оформлення електронних декларацій наразі ще не стало підставою для внесення Національним банком України відповідних змін до своїх Інструкцій щодо здійснення митного контролю.

Нормативно-правовими актами з питань державної митної справи, зокрема, Митним кодексом України, Положенням про митні декларації, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 450, не встановлено обмежень щодо подання митному органу електронної митної декларації.

Декларування товарів з поданням митному органу електронної митної декларації доступне усім підприємствам, що перебувають на обліку у митних органах та посадові особи яких мають засоби електронного цифрового підпису. Порядок обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, та Порядок заповнення граф картки обліку особи, яка здійснює операції з товарами, затверджено наказом Міністерства фінансів України «Про встановлення порядку обліку осіб, які здійснюють операції з товарами» від 30 травня 2012 р. № 634, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 16 серпня 2012 р. за № 1381/21693.

Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 р. № 651, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 14 серпня 2012 р. за № 1372/21684.

Порядок виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 р. № 631, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10 серпня 2012 р. за № 1360/21672.

Перелік відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій та порядок їх ведення визначено наказом Міністерства фінансів України від 29 травня 2012 р. № 623, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 червня 2012 р. за № 988/21300. Відомчі класифікатори інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 вересня 2012 р. № 1011.

Прикладом популярності цього сервісу серед учасників зовнішньоекономічних відносин є статистика Чопської митниці Міністерства доходів за 8 місяців 2013 року. Якщо частка електронних митних декларацій, оформлених Чопською митницею, у січні становила 75,7 % від загальної кількості оформлених митних декларацій, то у серпні – вона збільшилась на 14,8 % та досягла вже 90,5 %.

Сучасна торговельна політика України здатна реагувати і адаптуватися до нових обставин і вимог міжнародного торговельного порядку, що невпинно розвивається. Світові тенденції, керуючись принципом розумності, формують нові завдання зі спрощення митних процедур та логістики з використанням новітніх інформаційних систем. Отже, електронне декларування має значні переваги для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а саме:

- засвідчується фактичний час поданих для митного декларування документів, тому митні формальності здійснюються у фіксованих часових рамках – це дає змогу зменшити тривалість оформлення однієї декларації;

- між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності та посадовою особою митної служби відсутній безпосередній прямиий контакт, що зменшує вплив суб'єктивного фактору на прийняття рішення під час митного оформлення;

- декларування товарів з поданням декларації в електронному вигляді може здійснюватися як самим підприємством, якому належать товари і транспортні засоби, так і уповноваженим ним митним брокером;

- оскільки документи надсилаються у електронному вигляді, зникає потреба у використанні паперових витратних матеріалів та іншої офісної техніки, завдяки чому скорочуються фінансові витрати обох сторін.

Таким чином, електронне нововведення публічних адміністративних послуг у митних органах допомагає оптимізувати час та витрати, створює сприятливі умови для розвитку й прискорення товарообігу.

З 20 вересня 2013 р. морські порти України починають поетапний перехід на єдину електронну систему документообігу. Пілотна реалізація проекту в Одеському порту забезпечила скорочення кількості часу на обробку судна в порту в середньому на 45 хвилин. У результаті економічний ефект в Одеському порту становило понад 200 млн доларів за півтора року. Одеський морський порт став першим в Україні майданчиком для реалізації проекту Єдиної інформаційної системи портового співтовариства (далі – ІСПС) «Єдине вікно – локальне рішення».

ІСПС є відкритим, прозорим і ефективним інструментом, який усуває цілий ряд істотних недоліків в існуючій системі паперового документообігу.

На думку міжнародних експертів і консультантів проекту ІСПС, перехід в електронне інформаційне поле дасть змогу значно скоротити час оформлення вантажів, підвищить ефективність механізму здійснення трансграничної торгівлі. Оптимізація процесу пропуску вантажів через порти країни здатна вивести їх на рівень провідних портів світу і допомогти повною мірою реалізувати логістичний потенціал України.

Інформаційна система, яка з часом буде впроваджена в усіх портах України, перевершує існуючі аналогі в країнах СНД, Східної Європи і знаходиться на рівні кращих західних зразків. Враховуючи найбільшу технічну готовність до реалізації подібного проекту, пілотним майданчиком став Одеський морський торговельний порт. Протягом майже двох років (з квітня 2012 р.) проект «Єдине вікно – локальне рішення» поетапно реалізовувався і працював в Одеському морському порту в тестовому режимі. Починаючи з 2 вересня поточного року документообіг в Одеському порту на 100 % здійснюється через Єдину інформаційну систему.

На даний момент до системи підключено всі 371 експедиторські організації, які обслуговують контейнерні перевезення, і введено інформацію про 50 000 контейнерів з товарами, що надійшли в Одеський порт.

Єдина інформаційна система портового співтовариства – це електронна інформаційна система, що об'єднує адміністрацію порту, його виробничі потужності, стивідорні компанії, контролюючі органи й служби, агентські та експедиторські компанії/чи інші державні, приватні організації, що беруть участь у транспортнуванні або обробці вантажів, контейнерів, транспортних засобів, і дає змогу здійснювати накопичення в електронному вигляді, обмін, перевірку, оформлення, розрахунки та передачу будь-якої інформації або документів, достатніх для контролю та оформлення товарів, контейнерів і транспортних засобів при вантажних перевезеннях.

У Західній Європі форма «Єдиного вікна» функціонує в портах Гамбурга (Німеччина), Роттердама (Нідерланди), Антверпена (Бельгія), Фелікстоу (Великобританія), Гавра, Марселя (Франція), Барселони, Більбао (Іспанія) і т.д. На їх базі заснована Європейська асоціація, яка має на меті розвиток електронної логістики у всіх європейських портах, підвищення ефективності морських перевезень, експедиторської та логістичної діяльності в Євросоюзі.

Реалізація митних та податкових реформ, передбачених Угодою про Асоціацію з Європейським Союзом, сьогодні – серед основних пріоритетів у діяльності Міністерства доходів і зборів України. Міністерство працює над: удосконаленням та спрощенням податкового та митного законодавства, адаптацією його до принципів і директив ЄС та норм ВТО, створенням безперешкодних умов для ведення міжнародної торгівлі, зокрема запровадження інституту Уповноваженого економічного оператора; побудовою ефективної системи аналізу ризиків для боротьби з правопорушеннями, розвитком митної інфраструктури, відкриттям нових пунктів пропуску на кордоні з ЄС тощо.

Таким чином, правове та організаційне забезпечення електронного документообігу при переміщенні товарів через митний кордон України поряд з наявними досягненнями стикається на практиці з низкою невирішених проблем, що потребують додаткових зусиль з боку державних органів. Законодавче регулювання електронного документообігу не можна вважати достатнім, оскільки норми права, що регулюють дане питання, розпорошені у різних за юридичною силою правових актах, що не приводить до гармонізації законодавчих або нормативних положень державних органів тією мірою, яка необхідна для ефективного функціонування системи державного контролю за переміщенням товарів через митний кордон України. Найбільш нагальним на сьогодні є питання вирішення об'єднання систем електронного документообігу усіх органів державної влади, враховуючи досвід швидких модернізаційних реформ Європи.

#### Резюме

**Корнева Т. В. Правове та організаційне забезпечення електронного документообігу при переміщенні товарів через митний кордон України.**

На підставі проведеного аналізу автором охарактеризовано стан, проблеми і тенденції розвитку правового та організаційного забезпечення електронного документообігу при переміщенні товарів через митний кордон України. Зокрема, вивчено сучасне законодавство України, що регулює суспільні відносини у сфері електронного документообігу як законодавчих, так і галузевих підзаконних актів та проблеми, які виникають у практиці їх застосування. Досліджено статистику спрощення митних процедур та логістики з використанням новітніх інформаційних систем у митних органах України та переваги електронного декларування для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

**Ключові слова:** електронний документообіг, митний кордон, митні процедури, митні органи, переміщення товарів.

#### Резюме

**Корнева Т. В. Правовое и организационное обеспечение электронного документооборота при перемещении товаров через таможенную границу Украины.**

На основании проведенного анализа автором охарактеризованы состояние, проблемы и тенденции развития правового и организационного обеспечения электронного документопотока при перемещении товаров через таможенную границу Украины. В частности, изучено современное законодательство Украины, регулирующее общественные отношения в сфере электронного документопотока как законодательных, так и отраслевых подзаконных актов и проблемы, которые возникают в практике их применения. Исследована статистика упрощения таможенных процедур и логистики с использованием новейших информационных систем в таможенных органах Украины и преимущества электронного декларирования для субъектов внешнеэкономической деятельности.

**Ключевые слова:** электронный документопоток, таможенная граница, таможенные процедуры, таможенные органы, перемещение товаров.

Summary

**Korneva T. Legal and institutional support for electronic information flow of movement through the customs border of Ukraine.**

Based on this analysis, the authors describe the state, problems and trends of the legal and organizational support of the electronic information flow of the movement of goods across the customs border of Ukraine. In particular, the analysis of the modern Ukrainian legislation, which regulates public relations in the field of electronic information flow, both legislative and industry regulations and the problems that arise in their application. Studied statistics simplification of customs procedures and logistics with the use of advanced information systems in the customs authorities of Ukraine and the benefits of electronic declaration for the subjects of foreign economic activity.

**Key words:** electronic information flow, the customs border, customs procedures, the customs authorities, the movement of goods.

Отримано 26.09.2013

УДК 342:95

**Р. В. МИРОНЮК**

*Роман Вікторович Миронюк, кандидат юридичних наук, доцент, професор Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*

### **ОКРЕМІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОЗАСУДОВОГО ПЕРЕГЛЯДУ СПРАВ ПРО АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВОПОРУШЕННЯ**

Оскарження постанови, прийнятої органом адміністративно-деліктної юрисдикції у справі про адміністративне правопорушення, є дієвим способом захисту прав особи на законне застосування до неї заходів адміністративної відповідальності та гарантією для потерпілої особи на відшкодування шкоди, завданої правопорушенням. Європейська правозастосовна практика вказує, що існують різні способи (механізми) оскарження таких постанов як в адміністративному, так і судовому порядку. З огляду на європейські тенденції, вітчизняне адміністративно-деліктне законодавство, яке регулює перегляд справ про адміністративні правопорушення, починаючи з 2008 р. зазнало суттєвих змін, зокрема щодо: запровадження подвійного правового регулювання порядку перегляду судами рішень у справах про адміністративні правопорушення за нормами КАСУ, але з особливостями, визначеними в КУпАП; передбачення апеляційного порядку перегляду таких справ<sup>1</sup>.

Вказані зміни суттєво вплинули на правозастосовну практику, про що свідчить те, що за даними офіційної статистики за 2009–2012 рр. із середньої кількості винесених 2 млн 484 тис. постанов у справах про адміністративні правопорушення 458 тис. (тобто 31,8 %) були оскаржені, з них у вищестоящих органах як з ініціативи учасників провадження, так і в порядку внутрівідомчого контролю за законністю притягнення до адміністративної відповідальності – 95 тис. постанов (20,7 %); до суду – 363 тис. постанов (79,3 %). 18,7 тис. постанов суду (тобто майже 6 %) підлягали апеляційному оскарженню, майже 60 % із них були скасовані або змінені апеляційним судом<sup>2</sup>.

Такий великий відсоток оскаржуваних постанов свідчить про свідоме прагнення громадян до захисту своїх порушених прав, свобод та інтересів, а значний відсоток скасованих або змінених у порядку перегляду рішень свідчить про погіршення якості розгляду органами адміністративно-деліктної юрисдикції, в тому числі судами, справ про адміністративні правопорушення та необхідність удосконалення процедури перегляду справ про адміністративні правопорушення в позасудовому, судовому, апеляційному порядку та запровадження касаційного порядку їхнього перегляду.

У той же час запровадження вищевказаних змін призвели до виникнення проблем щодо перегляду справ про адміністративні правопорушення, які зумовлені: по-перше, недосконалістю та розпорошеністю правових норм, які регулюють порядок перегляду справ про адміністративні правопорушення у зв'язку з їхнім оскарженням у позасудовому, судовому та апеляційному порядку; по-друге, відсутністю доктринального тлумачення даних норм, що зумовлює проблеми правозастосовної практики; по-третє, відсутністю єдиних підходів до розуміння цього інституту адміністративно-деліктного процесу. Таким чином, означені проблеми вказують на необхідність удосконалення нормативного регулювання, у першу чергу, позасудового порядку перегляду справи про адміністративні правопорушення.

Оскарження постанови прийнятої органом адміністративно-деліктної юрисдикції до вищестоящего органу або посадової особи, тобто в позасудовому порядку, є ефективним способом перевірки законності прийнятого рішення. Європейська правозастосовна практика вказує, що цей спосіб оскарження рішення прийнятого нижчестоящою посадовою особою до вищестоящої посадової особи є ефективним. А вже керівник органу перевіряючи законність прийнятого підлеглою посадовою особою рішення у справі про адмініст-