

УДК 342.951

**В.І. ТЕРЕМЕЦЬКИЙ**, канд. юрид. наук,  
доц., Харківський національний університет  
внутрішніх справ

## ОКРЕМІ АСПЕКТИ ОБ'ЄДНАННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ СЛУЖБ

*Ключові слова:* Міністерство доходів і зборів  
України, податкова служба, митна служба

У процесі становлення України як демократичної, соціальної та правової держави визначальним інструментом організуючого впливу на суспільні відносини виступає державне управління. Саме тому постійно розробляються та втілюються в життя заходи щодо вдосконалення системи органів виконавчої влади з метою забезпечення її відповідності об'єктивним закономірностям суспільно-економічного буття. Проблема вдосконалення державного управління об'єктивно існувала й існує в усіх державах і може вирішуватись різними шляхами. Проте у будь-якому разі вдосконалення управління в демократичних країнах має на меті створення соціально-ефективного державного апарату, наближеного до потреб і запитів людей та побудованого на наукових принципах [1, с.2].

Одним із пріоритетних напрямків розвитку системи публічного управління є оптимізація структури та модернізація державних органів у сфері податкових правовідносин, провідне місце серед яких належить системі органів ДПС України. Відповідно, зростає стабілізуюча роль вітчизняної податкової системи як ефективного чинника забезпечення позитивної динаміки економічної стабільності країни. Однак на сьогодні існує низка проблем, які значно гальмують розвиток податкових правовідносин, на вирішення яких і спрямовується діяльність всієї системи податкових органів.

Розвиток податкових органів у сучасних умовах характеризується інтенсифікацією управління, якісними змінами стратегічних принципів і пріоритетних цілей, модифікаці-

єю засобів управлінської комунікації, посиленням інноваційних процесів, необхідністю партнерських відносин з платниками податків. Виконання завдань щодо наповнення державного бюджету та державних централізованих фондів, зміцнення правопорядку в державі, забезпечення суспільної основи стабільності, захисту прав і свобод громадян обумовлюють необхідність модернізації як організаційної структури, так і функціональної діяльності податкових органів.

Про важливість реформування податкової служби, підвищення ефективності її діяльності зазначає Т.О. Проценко. На його думку, це зумовлено значним збільшенням суб'єктів підприємництва та розширенням зовнішньоекономічної діяльності, що потребує переходу до світових цивілізованих норм в оподаткуванні; концентрацією оподатковуваних обігів у фізичних осіб при домінуючому раніше оподаткуванні підприємств; необхідністю створення єдиного інформаційного простору для державного контролю за товарно-грошовими потоками в країні, складною криміногенною ситуацією в економіці [2, с.17].

На необхідності модернізації податкових органів наголошує також М.М. Весельський, на переконання якого в правовому статусі податкової служби мають відобразитися не лише інтереси держави, але і сама суть відносин між суспільством та державою. Хоча останнім часом спостерігається помітний рух у напрямку впровадження стратегічного підходу до управління, податкова службавсе ще зосереджує свою діяльність головним чином на управлінні поточними справами та забезпеченні виконання вимог законодавства. Стиль її керівництва, зумовлений традиціями, які склалися історично, та постійним тиском щодо збору податкових надходжень, очевидно, є скоріше закритим і командно-адміністративним, ніж відкритим і партнерським [3, с.3].

Потреба в реформуванні системи центральних органів виконавчої влади, в тому числі й податкових органів, існує в Україні досить давно. Однак реформування ДПС України потрібно пов'язувати з удосконаленням усієї

податкової системи. Важливим кроком на цьому шляху став Указ Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24.12.2012 р. № 726/2012, яким було утворено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України [4]. Згодом, Указом Президента України від 18.03.2013 р. № 141/2013 було затверджено Положення «Про Міністерство доходів і зборів України» [5]. Відповідно до цього указу Міністерство доходів і зборів України (далі – Міндоходів України) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України.

Об'єднання Податкової та Митної служби в Україні назріло давно. Практика успішної діяльності об'єднаних служб існує у Великій Британії, Греції, Данії, Латвії, Естонії, Нідерландах, США, Угорщині тощо. Цим шляхом пішла і Грузія, яка за останні роки змогла досягти суттєвого зменшення корупції у фіскальній сфері [6]. У зв'язку з тим, що в Україні існують дві структури, які час від часу підкоряються представникам різних політичних сил, що керують цими відомствами, виникає певний конфлікт, за рахунок якого деяким підприємцям вдається знаходити прогалини для не зовсім чесного ведення бізнесу (наприклад, для виведення валюти за кордон за рахунок фіктивного імпорту).

Слід зазначити, що об'єднання органів, задіяних у процесі адміністрування податків, було запропоновано Урядом України ще у 2007 р. у Концепції реформування податкової системи (розпорядження Кабінету Міністрів України від 19.02.2007 р. № 56-р) [7]. Так, у межах реформування системи адміністраторів податків і зборів передбачалося здійснити об'єднання адміністраторів за принципом спільного запровадження реалізації механізмів адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів) та проведення єдиної державної податкової, митної та бюджетної політики. Прем'єр-міністр України М.Я. Азаров неод-

норазово виступав із заявами про реорганізацію Податкової та Митної служб шляхом їх об'єднання в єдину структуру. «Прояви корупції в цій системі і різного роду неефективної роботи якраз свідчать на користь того, що чим швидше ми таку організацію проведемо, тим буде якісніша справа», – заявляв Прем'єр у вересні 2011 року [8]. На думку урядовця, після реформування податкова і митна служби працюватимуть на принципах партнерства з бізнесом, а не займатимуться виключно фіскальними заходами [9].

Об'єднання митних і податкових функцій в одному міністерстві, безперечно, має свої переваги у справі справляння податків і зборів до державного бюджету. Нове відомство здатне налагодити більш чіткий контроль за діяльністю суб'єктів підприємництва з моменту ввезення ними товару й до моменту його реалізації на внутрішньому ринку. Також структурна оптимізація може призвести до скорочення перевірок бізнесу за рахунок їх комплексного характеру, подолання недоліків у відносинах між податковою та митною службами, які використовували несумлінні платники податків. Якщо комусь вдавалося ухилятися від сплати податків під час ввезення товарів, то тепер він обов'язково потрапить в поле зору під час реалізації товару невідомого походження.

Концентрація всіх функцій, пов'язаних з адмініструванням податкових та митних платежів, у рамках єдиної структури дозволить скоротити штат управлінського апарату, у тому числі кількість осіб керівного складу, знизити адміністративні витрати і бюрократичні процедури, усунути дублювання діяльності двох відомств, і, таким чином, досягти більшої ефективності в роботі, а також мінімізувати ухилення від сплати податків. Наявність єдиного центру управління зробить процес прийняття рішень швидким та ефективним, і держава встигатиме реагувати на стрімкі зміни економічної кон'юнктури, актуальні тенденції та нагальні потреби платників податків.

Об'єднання податкової та митної служб дозволить інтегрувати інформаційні бази цих

служб та створити і використовувати єдину базу даних, що надасть можливість більш ефективного залучення коштів до бюджету, ускладнить ухилення від сплати податків і зборів, мінімізує проведення частих перевірок підприємців фіскальними органами та пришвидшить або ж взагалі скасує проходження підприємцями деяких податкових чи митних процедур.

Відомо, що через відокремленість, а іноді й конкурування цих баз виникає багато проблем. Уніфіковані бази даних сприятимуть спрощенню відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ), адже досі одна структура мала підтверджувати експорт, інша – відшкодувати ПДВ. Однак існує цілком справедливе побоювання (зважаючи на характер роботи в Україні та традицію авансових платежів), що таке об'єднання баз сприятиме посиленню тиску на бізнес (насамперед на малий та середній), непов'язаний з владними структурами.

Враховуючи те, що митна та податкова служби об'єднані майже в половині країн членів Європейського Союзу, а також у 11 з 34 країн Організації економічного співробітництва та розвитку, варто зазначити, що у більшості європейських країн вони підпорядковуються Міністерству фінансів. Такий підхід обумовлюється тим, що у системі центральних органів виконавчої влади з метою усунення конфліктів щодо формування профільної політики, має існувати єдиний орган, уповноважений визначати державну фінансову, податкову та митну політику. Так, в Канаді Агентство митниці та доходів Канади (Customs and Revenue Agency) адмініструє податки, але при цьому не впливає на податкову політику.

Досить важливою в Україні є проблема потенційного конфлікту інтересів, яка стосується розроблення податкової політики, адже в системі центральних органів виконавчої влади будуть функціонувати два міністерства, які відповідно до ст.ст.1, 6 і 7 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» [10], мають право формувати і реалізувати політику в профільній сфері. Однак, слід наголосити, що коло повноважень щодо визна-

чення державної податкової політики кожним з міністерств чітко визначене у відповідних положеннях.

Міністерство доходів і зборів України, згідно з п.1 Положення про Міністерство доходів і зборів України від 18.03.2013 р. № 141/2013, є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань: 1) за забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики; 2) за забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; 3) забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, а також податкової і митної політики (крім адміністрування податків, зборів, митних платежів та реалізації податкової і митної політики), політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів тощо [11].

Таким чином, формування та реалізація єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування належать до виключних повноважень Міністерства доходів і зборів України. Відтак ефективне функціонування Міністерства фінансів України і Міністерства доходів і зборів України залежить від чіткого дотримання розподілу компетенції та здійснення діяльності виключно на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені законами України.

Ідея об'єднання податкової і митної служб в єдине міністерство, на яке покладено адмі-

ністрування податкових, митних платежів та єдиного соціального внеску, є прогресивною, однак існують і недоліки такої оптимізації, серед яких можна визначити наступні:

1) наявність у відомствах функцій, не властивих іншим відомствам. Робота податкових органів спрямована головним чином на контроль за сплатою податків і зборів. Однак поряд із цим податкова служба виконує і правоохоронні функції (втім, ці функції пропонується в майбутньому передати Міністерству внутрішніх справ), займається обліком платників податків, сплатою податків тощо. Митній службі, крім збору податків (мит), властиві інші функції. Це контроль за застосуванням заходів тарифного та нетарифного регулювання, визначення митної вартості товарів, митний контроль, боротьба з контрабандою тощо. Водночас, митниця близько 10 років намагається отримати функції правоохоронного органу, але такі спроби є марними, оскільки в усіх країнах митниця (крім підрозділів по боротьбі з наркотиками та відмиванням грошей) – це орган більше фіскальний, ніж правоохоронний. У разі надання митним органам правоохоронних функцій на митниці будуть знаходитися не лише митники, а й деякі митні поліцейські. Це – на додачу до постаудиту, передбаченого нещодавно прийнятим Митним кодексом України [12];

2) юридичні та фактичні труднощі об'єднання. Не минуло і двох років з того часу, коли парламент прийняв Податковий кодекс України і Закон України «Про єдиний соціальний внесок», більш ніж півроку назад було прийнято Митний кодекс України. Однак, ні ці, ні будь-які інші нормативно-правові акти не передбачають існування Міністерства доходів і зборів. Доведеться вносити зміни до десятків законів і сотень підзаконних актів. Це – складний, тривалий і дуже коштовний процес. На жаль, не існує навіть Концепції створення та функціонування нового об'єднання. Крім того, центральні відомства розташовані в різних місцях, а системи підпорядкованих органів взагалі ніяк не відповідають одна одній. Їх реальне об'єднання вимагатиме таких обсягів

капітальних вкладень в інфраструктуру, що невідомо, через який час вони повернуться за рахунок економії на адміністративних витратах, якої на практиці може і не статися;

3) збільшення складнощів для бізнесу. Таке об'єднання буде містити у собі потенційні загрози для підприємців. Зрозуміло, що ця небезпека не торкнеться великих платників податків, яким чинною податковою моделлю створено режим найбільшого сприяння. А ось малий та середній бізнес може залишитися сам на сам і зазнати певного тиску, не маючи жодних шансів уціліти;

4) наявність відповідальної посади зі значним обсягом повноважень. Відповідно до п.11 Положення про Міністерство доходів і зборів України від 18.03.2013 р. № 141/2013 Міністр як керівник Міністерства: 1) очолює Міндоходів України, здійснює керівництво його діяльністю; 2) визначає пріоритети роботи Міндоходів України та шляхи виконання покладених на нього завдань, затверджує плани роботи Міністерства, звіти про їх виконання; 3) організовує та контролює в межах своїх повноважень виконання Міндоходів України, його територіальними органами Конституції України, законів України, актів і доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України; 4) подає на розгляд Кабінету Міністрів України проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, розробником яких є Міндоходів України; 5) дає обов'язкові до виконання державними службовцями та працівниками Міндоходів України доручення; 6) призначає на посади та звільняє з посад керівників митних постів, приймає рішення щодо їх заохочення, притягнення до дисциплінарної відповідальності; 7) приймає рішення щодо розподілу бюджетних коштів, головним розпорядником яких є Міндоходів України тощо.

Об'єднання податкової і митної служб призвело до того, що в країні з'явився чиновник, через відомство якого проходить 80–90 % доходів зведеного бюджету, а також доходи Пенсійного фонду, або близько 1/3 валового внутрішнього продукту. Така посада



вимагає професійності, чесності, високих моральних якостей, відданості справі та усвідомлення всієї повноти відповідальності за наповнення державного бюджету.

Таким чином, модернізація податкової служби сприятиме, перш за все, зменшенню управлінського апарату та здешевленню його утримання, рівномірному навантаженню на кожен діючий сегмент, чіткому розмежуванню прав та обов'язків, що усуне дублювання і паралельне виконання функцій, сприятиме оперативному й об'єктивному прийняттю рішень та підвищенню ефективності їх виконання [13, с.210].

Разом з тим, процес операційної і функціональної інтеграції Податкової та Митної служб має бути виваженим та обережним. В обох відомствах сьогодні є усталені колективи, сформовані професійні традиції, ґрунтовні напрацювання тощо. Цінний досвід податківців та митників має в разі об'єднання дати синергетичний ефект у площині вдосконалення ефективності менеджменту, підвищення якості регуляторної політики, прийнятності для вітчизняних та зарубіжних інвесторів. Утім, ефективність роботи нового відомства буде залежати від правильного вирішення питання з кадровим потенціалом, адже після об'єднання суттєво зменшиться управлінський апарат, стануть спільними функції окремих підрозділів, і тут головне – не втратити професійного підходу. До того ж, для більш результативного наповнення бюджету необхідна не тільки структурна оптимізація, але і одночасне зниження рівня корупції всередині нового відомства.

Перспективними дослідженнями у подальшому могла би бути наукова розробка питань, які стосуються розгляду місця податкової міліції в системі органів влади, оскільки у рамках однієї публікації ґрунтовно проаналізувати ці питання майже неможливо, а їх науково-практична значущість неодмінно цього вимагає.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Олефіренко Е. О. Адміністративно-правові гарантії реалізації прав і свобод громадян :

автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Е. О. Олефіренко ; Нац. акад. держ. податкової служби. – Ірпінь, 2006. – 18 с.

2. Проценко Т. О. Правове регулювання адміністрування податків і митних платежів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Т. О. Проценко ; Ін-т законодавства Верховної Ради України. – К., 2008. – 36 с.

3. Весельський М. Конституція України і діяльність державної податкової служби (деякі питання) / М. Весельський // Підприємство. Господарство. Право. – 1999. – № 9. – С. 3–5.

4. Указ Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» : від 24.12.2012 р., № 726/2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/15236.html>.

5. Указ Президента України «Про Міністерство доходів і зборів України» : від 18.03.2013 р., № 141/2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/15534.html>.

6. Хомутиннік В. Ю. Реформування податкової і митної служби та створення єдиного Міністерства доходів і зборів дозволить зменшити корупцію у фіскальній сфері / Хомутиннік В. Ю. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.partyofregions.org.ua/ua/news/50d851a03fcad0db480002e4>. – 24.12.2012.

7. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування податкової системи» : від 19.02.2007 р., № 56-р // Офіційний вісник України. – 2007. – № 13. – С. 481.

8. Об'єднання Податкової та Митниці відклали на потім [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/news/2012/06/26/327679>. – 26.06.2012.

9. ЗМІ: митницю й податкову об'єднують і передадуть Хорошковському [Електронний

ресурс]. – Режим доступу: [http://www.newsru.ua/ukraine/11jun2011/unitary\\_budget.html](http://www.newsru.ua/ukraine/11jun2011/unitary_budget.html). – 11.06.2011.

10. Закон України «Про центральні органи виконавчої влади» : від 17.03.2011 р., № 3166–VI // ВВР України. – 2011. – № 38. – Ст. 385.

11. Указ Президента України «Про Положення про Міністерство фінансів України» : 08.04.2011 р., № 446/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/446/2011/print1364571302901985>.

gov.ua/laws/show/446/2011/print1364571302901985.

12. Митний кодекс України : від 13.03.2012 р., № 4495–VI // ВВР України. – 2012. – № 44–45, № 46–47, № 48. – Ст. 552.

13. Теремецький В. І. Актуальні проблеми модернізації державного управління в сфері податкових правовідносин / В. І. Теремецький // Науковий вісник Ужгородськ. нац. ун-ту. Серія: Право. – 2011. – Вип. 16. – С. 209–211.

***Теремецький В. І. Окремі аспекти об'єднання податкової та митної служб / В. І. Теремецький // Форум права. – 2013. – № 1. – С. 1012–1017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2013-1/13tvitmc.pdf>***

Досліджується питання доцільності об'єднання податкової та митної служб в єдиний фіскальний орган. Визначено позитивні й негативні аспекти концентрації всіх функцій, пов'язаних з адмініструванням податкових та митних платежів, у рамках єдиної структури.

\*\*\*

***Теремецький В.І. Отдельные аспекты объединения налоговой и таможенной служб***

Исследуется вопрос целесообразности объединения налоговой и таможенной служб в единый фискальный орган. Определены положительные и отрицательные аспекты концентрации всех функций, связанных с администрированием налоговых и таможенных платежей, в рамках единой структуры.

\*\*\*

***Teremeckiy V.I. Certain Aspects of the Association of the Tax and Customs Services***

We study the advisability of combining tax and customs services in a single fiscal authority. Identified the positive and negative aspects of the concentration of all functions related to the administrative are hence tax and customs duties, within a single framework.