

УДК 342.951 : 351.82

Федотов О.П., к.ю.н., доцент, доцент кафедри
морського та митного права НУ ОЮА»

Адміністративно-правова реорганізація митних органів в органи доходів і зборів

Міністерство доходів і зборів України (далі за текстом — Міндоходи, Міндоходи України) та його територіальні підрозділи на місцях є новим вітчизняним фіскальним міністерством, що було утворено шляхом реорганізації державних податкових та митних органів України. Реорганізаційні процеси представляли собою сукупність заходів, які реалізовували операційну та функціональну інтеграцію податкового та митного державних відомств до нового центрального органу виконавчої влади України. Тобто, Міндоходи України було утворене шляхом укрупнення реорганізованих податкового та митного державних відомств у систему новоствореного міністерства України. При цьому в державній митній справі таке смислове поняття як «митні органи» було законодавче змінене на термін «органи доходів і зборів». Відповідно до цього, у нашому дослідженні наводиться науковий аналіз поняття «митні органи» та його наступні правові трансформації у термін «органи доходів і зборів», чому сприяв адміністративно-правовий процес інтеграції митних органів до Міндоходів України під час реалізації адміністративної реформи України періоду 2012 - 2013 р.р.

Ключові слова: митні органи, органи доходів і зборів, контролюючі органи, органи стягнення, державна митна справа.

Министерство доходов и сборов Украины (далее по тексту — Миндоходы, Миндоходы Украины) и его территориальные подразделения на местах является новым отечественным фискальным министерством, которое было создано путём реорганизации государственных налоговых и таможенных органов Украины. Реорганизационные процессы представляли собой совокупность мероприятий, которые реализовали операционную и функциональную интеграцию налоговых и таможенных государственных органов в новый центральный орган исполнительной власти. То есть, Миндоходы Украины были созданы путём укрупнения реорганизованных налоговых и таможенных государственных ведомств системы нового министерства Украины. При этом в государственном таможенном деле такое смысловое понятие как «таможенные органы» был законодательно заменено на термин «органы доходов и сборов». Исходя из этого, в нашем исследовании проводится научный анализ термина «таможенные органы» и его последующая правовая трансформация в термин «органы доходов и сборов», чему содействовал административно-правовой процесс интеграции таможенных органов в Миндоходы Украины во время реализации административной реформы Украины периода 2012 - 2013г.г.

Ключевые слова: таможенные органы, органы доходов и сборов, контролирующие органы, органы взъясания, государственное таможенное дело.

Inland Revenue Department, Ukraine («the Ministry of revenues», «the Ministry of revenues, Ukraine») and its locations are recognized as new domestic Fiscal Ministry created by reorganization of state tax and customs authorities of Ukraine. Reorganization operations have included a set of measures realized operational and authorities integration of state tax and customs authorities into new central body of executive power. That is to say, the Ministry of revenues, Ukraine was instituted through consolidation of the system of a new Ministry of Ukraine by reorganized state tax and customs authorities. Herewith the concept «customs authorities» has been changed by law to «authorities of revenues» applied in state customs procedure. On this basis our covers a research analysis of the concept «customs authorities» and its further legal transformation to «authorities of revenues» supported by administrative and legal process of customs authorities integration to the Ministry of revenues, Ukraine during the course of administrative reform of Ukraine in 2012-2013.

Key words: customs bodies, bodies for revenue and duties, control bodies, recovery bodies and state customs business.

Актуальність статті. Адміністративна реформа України періоду 2012 – 2013 р.р. здійснила дієвий та конструктивний процес реформування системи національних митних органів, внаслідок чого була повністю реорганізована, як самостійна одиниця органів виконавчої влади, Державна митна служба України. Результатом цього стала чіткість та зваженість у зрозумінні органами доходів і зборів, що реалізують державну митну справу, своїх службових завдань та реалізації своїх виконавських функцій з наповненням митними платежами загального чи спеціального фондів Державного бюджету України. При цьому добре відомий нам термін «митні органи» було змінено на термін «органи доходів і зборів». Процес правової інтеграції терміну «митні органи» у термін «органи доходів і зборів» обумовлює актуальність цього дослідження.

Аналіз дослідження проблеми. Теоретичними та практичними питаннями щодо розвитку, діяльності, функціонування митних органів України (реорганізованих на сьогодні) опікувались провідні вчені та практичні діячі: С.В. Ківалов, Є.В. Додін, Б.А. Кормиш, П.В. Пашко, Д.В. Приймаченко, В.В. Прокопенко, О.П. Федотов, О.О. Зотенко та інші.

Метою статі є дослідження розвитку правової природи колишніх митних органів Державної митної служби України та їх подальшої операційної та функціональної інтеграції в органи доходів і зборів України.

Виклад основного матеріалу. Процес адміністративного реформування органів центральної виконавчої влади України та їх державної організаційної діяльності, який було розроблено Президентом України Януковичем Віктором Федоровичем, та який реалізується урядом України (2010 - 2013 р.р.) [1], не тільки оптимізував функціональні завдання усіх центральних органів виконавчої влади України, ліквідувавши цим «розмитість кордонів» в питаннях відомчої відповідальності, але докорінним образом здійснив реструктуризацію цілого ряду національних інституцій (профільних міністерств, відомств). Конструктивна адміністративна реорганізація повною мірою торкнулась також і митних органів України [абз.2 ч.1; 2].

Календарною датою створення митних органів України є 25 червня 1991 р., коли Верховна Рада України прийняла Закон України «Про митну справу в Україні» [3]. При цьому датою припинення функціонування митних органів України, як самостійних одиниць органів центральної виконавчої влади та подальшого передання функцій з реалізації державної митної справи до органів доходів і зборів, є 24 грудня 2012 р., коли Президент України підписав свій Указ «Про деякі заходи оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» [абз.2 ч.1; 2].

Здійснюючи аналіз тематично-сислового поняття «митні органи України», ми можемо проаналізувати кодифіковані зводи Законів з питань державної митної справи, які були законодавчо розроблені та у подальшому прийняті у різний час 22-річної сучасної історії України. Так, у Законі України «Про митну справу в Україні» від 25 червня 1991 р. № 1262-XII та у Митному кодексі України, затвердженому Законом України від 12 грудня 1991 р. № 1970-XII робиться наголос на те, що «митні органи України» або безпосередньо здійснюють митну справу, або безпосереднє здійснення митної справи покладається на «митні органи України» [ч.1 ст.5; 3; ст. 9; 4]. Більш детального тлумачення

терміну «митні органи» у цих Законах України, що втратили чинність, не приводиться. З цього понятійного апарату просліджується тільки те, що законодавець на той час абстрагувався від більш детальної конкретизації правового статусу митних органів, а сконцентрував свою увагу на провідній прерогативі цих органів у питанні реалізації державної митної справи.

З часом, правовий статус митних органів України постійно упорядковувався в залежності від внутрішніх політичних та економічних національних чинників. Так, у Митному кодексі України, затвердженому Законом України від 11 липня 2002 р. № 92- IV, наводиться наступна трактовка поняття «митні органи»: *спеціально уповноваженні органи виконавчої влади в галузі митної справи, на які відповідно до цього кодексу України та інших законів України покладено безпосереднє здійснення митної справи* [п.17 ч.1 ст.1; 5]. Тобто тут особливо підкреслювалася правова роль митних органів в галузі державної митної справи, де винятковість правових повноважень в цій сфері державної галузі є для митних органів України домінуючою (у порівнянні з правовими повноваженнями інших органів центральної виконавчої влади) та є їх пріоритетом. Однак, вже у Митному кодексі України, затвердженому Законом України від 13 березня 2012 р. № 92- IV (без змін та доповнень, що були внесені Законом України 4 липня 2013 р. № 405-VII [6]), було закріплено визначення «митних органів», як *невід'ємної частини митної служби України, яка у свою чергу виступає складовою частиною системи органів виконавчої влади України* [ч. 3 ст. 543; 7]. Аналізуючи це визначення, яке було закріплено у цьому Законі України (та у подальшому було виключено згідно із Законом України 4 липня 2013 р. № 405-VII [6]), ми бачимо, що законодавець тільки широко відмічає місце митних органів в загальній системі органів виконавчої влади України та чітко визначає тільки невід'ємний зв'язок митних органів з митною службою України, яка функціонувала на той час. З нашого погляду, цей термін є таким собі «кроком назад» у загальному контексті законодавчо-визначених понять «митних органів» у недовгій історії їх функціонування в сучасному державно-адміністративному устрої України.

Також необхідно зазначити, що усі перелічені нами вище визначення терміну «митні органи» нерозривно були пов'язані з системою цих оптимізованих органів, де головну роль відігравала реорганізована на сьогодні Державна митна служба України [ч.2 ст.5; 3], [ст.9; 4], [ст.12; 5], [ч.3 ст.543; 7]. У різний час існування митних органів України, до їх структурної системи, спільно з Державною митною службою України входили митниці, митні пости, митні організації, митні установи тощо [ч.2 ст.5; 3], [ст.9; 4], [ч.2 ст.12; 5], [ч.2 ст.543; 7]. Державна митна служба України, яка, відповідно до Указу Президента України, що втратив чинність, була центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи, діяльність якого спрямовувалась і координувалась Кабінетом Міністрів України через Міністерство фінансів України. Реорганізована Державна митна служба України входила до системи органів виконавчої влади та утворювалась для реалізації державної політики у сфері державної митної справи [п. 1; 8].

Реорганізовані в рамках адміністративної реформи України періоду 2012 - 2013 р.р. державні митна та податкова служби України, які функціонували у національному правовому полі країни на протязі останніх двох десятиліть були

операційно та функціонально інтегровані до нового профільного міністерства – Міндоходів України [абз. 2 ч. 1; 2]. Утворене нове міністерство є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань: забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики; забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; 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 на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [п. 1; 9].

Відповідно до вказаних вище Указів Президента України [абз.2 ч.1; 2], [9], які є частиною правового супроводження адміністративної реформи України періоду 2012 – 2013 р.р., назріла суттєва необхідність у вдосконаленні законодавства з питань державної податкової та митної справи, а також організації адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [10], [6], [11], що й спричинило виникнення на законодавчому рівні нового терміну «органи доходів і зборів». При цьому до нових законодавчих тенденцій були адаптовані вже існуючі терміни: «контролюючі органи» та «органи стягнення». Результатом цих законодавчих корективів стала заміна у всіх Законах України словосполучень «митні органи» та «податкові органи» на «органи доходів і зборів», «контролюючі органи», «органи стягнення» [6; 10; 11].

Далі ми наведемо законодавче визначення термінів «органи доходів і зборів», «контролюючі органи», «органи стягнення».

Перед тим, як навести визначення терміну «органи доходів і зборів» необхідно зазначити, що це визначення закріплено не тільки на сторінках Митного кодексу України, затвердженого Законом України від 13 березня 2012 р. № 92-IV [12], а ще і в Законі України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [13]. Відповідно до Митного кодексу України, *органи доходів і зборів* – це центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, митниці та митні пости [п.34¹) ч.1 ст.4; 12]. Згідно із Законом України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, *органи доходів і зборів* – це центральний орган виконавчої влади, що формує державну податкову і митну політику (в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску) та забезпечує її реалізацію (центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику), та його *територіальні органи* [п.3¹) ч.1 ст.4; 13].

Відповідно до Указу Президента України від 18 березня 2013р. № 141/2013, *територіальними органами* Міндоходів України є його територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, міжрегіональні територіальні органи (повноваження яких поширюються на кілька адміністративно-територіальних одиниць), митниці, спеціалізовані департаменти та спеціалізовані органи Міндоходів України, державні податкові інспекції в

районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції [п.7; 8].

З наведеного можна побачити, що «органи доходів і зборів», які реалізують державну митну справу, тобто забезпечують виконання завдань, що покладені на них в межах державної митної справи, відповідно до Митного кодексу України, представлені Міндоходами України, а також митницями та їх структурними підрозділами – митними постами [п.34¹ ч.1 ст.4; 12]. Коментуючи термін «органи доходів і зборів» в контексті Закону України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, можна відзначити, що законодавець підкреслює особливо роль та переважну компетенцію Міндоходів України та його *територіальних органів* над компетенцією Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування у сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [ст.ст. 23 – 26; 13].

Контролюючими органами, відповідно до Податкового кодексу України, затвердженого Законом України від 2 грудня 2010р. № 2755-VI, є *органи доходів і зборів* – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його *територіальні органи* [абз. 1 п. 1 ст. 41; 14].

Виходячи з наведеного, даремно буде підтверджувати те, що органи доходів і зборів, які відповідно до Митного кодексу України виконують завдання, що покладені на них в межах державної митної справи є контролюючими органами. Контролюючими їх робить виконання таких завдань, як наприклад, контроль за правильністю справляння митних платежів, контроль за правильністю їх обчислення, своєчасності та повноти їх сплати тощо [ст., ст. 289-301, п.6) ч.2 ст.544; 12].

Органами стягнення, відповідно до Податкового кодексу України, затвердженого Законом України від 2 грудня 2010р. № 2755-VI, є виключно *контролюючі органи*, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці у межах своїх повноважень. Стягнення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється [п. 2 ст. 41; 14].

Аналізуючи наведене визначення, необхідно з'ясувати, що саме є податковим боргом. Податковий борг – сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений Податковим кодексом України строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання [пп.175 п.1 ст.14; 14]. При цьому під *грошовим зобов'язанням* платника податків слід розуміти суму коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог *податкового законодавства* та

іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності [пп. 39 п. 1 ст. 14; 14]. Виходячи з цього, можна дійти до висновку про те, що органи доходів і зборів, які в межах норм Митного кодексу України виконують завдання, що покладені на них в межах державної митної справи є органами стягнення. Це прослідковується в питаннях обліку сум податкового боргу за митними платежами (у тому числі штрафних санкцій та нарахованої пені на суму податкового боргу), а також його погашення шляхом примусового стягнення митних платежів у межах повноважень визначених Митним кодексом України, Податковим кодексом України та іншими актами законодавства України або їх списання [ст.ст. 302-303, п. 6) ч. 2 ст. 544; 12], [п.43.1 ст.43; 14].

Висновок. На перший погляд, може виникнути уявлення, що ситуація, яка склалася навколо термінів «органи доходів і зборів», «контролюючі органи» та «органи стягнення» породила деяку законодавчу плутанину, оскільки державна податкова та митна справа хоча об'єднанні єдиною державною фіскальною природою, однак цілі, завдання, організація функціонування митниць та податкових інспекцій є суттєво різними в досить великій, розгалуженій, негнучкої системі Міндоходів України. Також певні функціональні незручності виникають під час взаємодії органів доходів і зборів з Пенсійним фондом України та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування при зборі та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

При цьому визначення терміну «органи доходів і зборів» наведено не тільки в понятійному апараті Митного кодексу України, що був затверджений Законом України від 13 березня 2012р. № 4495-VI [п.34¹) ч.1 ст.4; 12], але також і у Законі України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [п.3¹) ч.1 ст.4; 13]. При цьому визначення «контролюючі органи» та «органи стягнення» наведені не тільки у Податковому кодексі України, що був затверджений Законом України від 2 грудня 2010р. № 2755-VI [п., п.: 1-2 ст.41; 14]. З цього приводу можуть навіть виникнути питання про те, як же називати органи доходів і зборів, які задіяні у виконанні завдань з питань державної митної справи: *органи державної митної справи* або *органи доходів і зборів, які реалізують державну митну справу* чи *контролюючі органи в сфері державної митної справи*? Однак, усе значно простіше ніж здавалось би. Так, враховуючи здійснений нами порівняльно-правовий аналіз законодавства України з питань державної та митної справи, можна констатувати, що реорганізовані митні органи старої правової формації на сьогодні є не лише органами доходів і зборів, але також ще й контролюючими органами та органами стягнення. Осмисленню даного твердження повинно сприяти загальне уявлення про те, що реорганізовані митні органи необхідно розглядати не як окремих орган державної виконавчої влади, а як єдине ціле нового багатопрофільного, розгалуженого галузевого міністерства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Деякі питання організації роботи міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України від 24.12.2010 р. № 1199/2010 // ОВУ. – 2010. – № 100. – Ст. 3545. Про

центральні органи виконавчої влади: Закон України від 17.03.2011 р. № 3166-VI // ГУ. — 2011. — 5038. — № 38. — Стор. 12-14. Про затвердження Порядку здійснення заходів, пов'язаних з утворенням, реорганізацією або ліквідацією міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 20.10.2011 р. № 1074 // ОБУ. — 2011. — № 82. — Ст.3005.

2. Про деякі заходи оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України від 24.12.2012 р. № 726/2012 // Урядовий кур'єр. — 2012. — № 238 (4882). — С. 2 - 3.

3. Про митну справу в Україні: Закон України від 25.06.1991 р. № 1262-XII // Відомості Верховної Ради Української РСР. — 1991. — № 44. — Ст. 575 (зі змінами) (втратив чинність).

4. Митний кодекс України: Закон України від 12.12.1991 р. № 1970-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 16. — Ст. 203 (зі змінами) (втратив чинність).

5. Митний кодекс України: Закон України від 11.07.2002р. № 92- IV // Офіційний вісник України. — 2002. — № 31. — Ст. 1444 (зі змінами) (втратив чинність).

6. Про внесення змін до Митного кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013р. № 405-VII // Урядовий кур'єр. — 14.08.2013. — № 146. — С. 11 - 16.

7. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012г. № 4495-VI // Урядовий кур'єр. — 2012. — № 86. — С. 9 — 26; № 87. — С. 9 - 25 (зі змінами, однак без змін внесеними Законом України від 04.07.2013 р. № 405-VII).

8. Положення про Державну митну службу України], затверджене Указом Президента України від 12.05.2011 р. № 582/2011 // ОБУ. — 2011. — № 37. — Ст. 1514 (втратив чинність).

9. Положення про Міністерство доходів і зборів України, затверджене Указом Президента України від 18.03.2013 р. № 141/2013 // Митна газета. — 2013. — № 7. — С. 2 - 7.

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013 р. № 404-VII // Урядовий кур'єр. — 14.08.2013. — № 146. — С. 9 - 11.

11. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013 р. № 406-VII // Урядовий кур'єр. — 14.08.2013. — № 146. — С. 12 - 16.

12. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI // Урядовий кур'єр. — 2012. — № 86. — С. 9 — 26; № 87. — С. 9 - 25 (зі змінами внесеними Законом України від 04.07.2013 р. № 405-VII).

13. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 2 — 3. — Ст. 11 (зі змінами).

14. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // ОБУ. — 2010. — № 92. — Том 1. — Ст. 3248 (зі змінами).

