

Ю. В. Оніщик, кандидат юридичних наук,
доцент кафедри фінансових розслідувань
Національного університету державної
податкової служби України

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МИТНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ: ФІНАНСОВО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Розглянуто одну з фундаментальних категорій митного законодавства – митні правовідносини. На підставі чинного законодавства України аргументовано доводиться, що до предмета правового регулювання митних відносин входять норми фінансового права.

Рассмотрена одна из фундаментальных категорий таможенного законодательства – таможенные правоотношения. На основании действующего законодательства Украины аргументированно доказывается, что в предмет правового регулирования таможенных отношений входят нормы финансового права.

The article shows the fundamental category of customs legislation – customs relationship. Making reference to the effective Law of Ukraine, the author of the article reasons appurtenance of financial law norms to customs regulation.

Ключові слова. Митні правовідносини, митне законодавство, податкове законодавство, бюджетне законодавство.

Вступ. Дослідженню проблем митного регулювання присвячено різноманітну наукову літературу. Вчені у своїх працях в основному приділяють увагу адміністративно-правовому аспекту митних відносин. Однак дані правовідносини мають багато особливостей, специфічних рис, зумовлених складністю й неоднорідністю митної справи як предмета митно-правового регулювання. Вони складаються з різних відносин і зв'язків, що регламентуються нормами різних галузей права. Аналіз наукових праць з митно-правової проблематики дозволяє стверджувати, що окремого дослідження фінансово-правових аспектів митних відносин не було.

Постановка завдання. З огляду на те, що суспільні відносини, які складаються у процесі або з приводу переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон, регулюються за допомогою норм різної галузевої належності, а не лише норм митного законодавства, мета цієї статті – з'ясування фінансово-правових аспектів митних відносин.

Результати дослідження. Митне законодавство України містить комплексне поняття “митні платежі”, однак зміст його не розкриває. Натомість визначення даної категорії наведено в Податковому кодексі України (далі – ПКУ). Відповідно до підп. 14.1.113 п. 14.1 ст. 14 ПКУ розд. I митні платежі – це податки, що відповідно до ПКУ або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України, контроль за справлянням яких покладено на митні органи. Утім необхідно враховувати той факт, що останні уповноважені справляти не лише податки, але й певні види зборів.

© Ю. В. Оніщик, 2012

Аналіз чинного законодавства України дозволяє зробити висновок, що поняття “митні платежі” включає такі види обов'язкових платежів: мито (ввізне й вивізне), податки (податок на додану вартість та акцизний податок), митні збори (за митне оформлення, за перебування товарів під митним контролем, за зберігання товарів на складах митних органів тощо) і єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України. Головна особливість цих обов'язкових платежів у тому, що всі вони справляються під час переміщення предметів через митний кордон.

Відповідно до Бюджетного кодексу України (далі – БКУ) митні платежі входять до складу доходів бюджетної системи. Бюджетне законодавство розглядає митні платежі як податкові і неподаткові доходи державного бюджету [1, 9]. Зокрема, враховуючи зміст ст. 9, 29 БКУ, можна дійти висновку, що мито, податок на додану вартість, акцизний податок належать до податкових надходжень, а митні збори – до

неподаткових. У цьому зв'язку митні правовідносини переплітаються з бюджетними, які є різновидом фінансових.

Наявність серед митних платежів податків обумовило взаємозв'язок митних правовідносин з податковими, що, як і бюджетні, є видом фінансових. Відповідно до ст. 9 ПКУ податок на додану вартість, акцизний податок належать до системи загальнодержавних податків та зборів. У той же час вони включені законодавцем до системи митних платежів. У зв'язку з цим можна констатувати, що інститут митних платежів об'єднує в собі норми як податкового, так і митного законодавства.

Що стосується митних зборів, то слід зазначити, що вони утворюють самостійну групу митних платежів і є їх невід'ємним елементом. Дані платежі не входять до системи оподаткування. Законодавець чіткої відповіді щодо їх правової природи не дає. Аналіз нормативно-правових актів, які встановлюють митні збори, свідчить, що ними є плати за здійснення митними органами певних послуг (наприклад, плата за зберігання товарів і транспортних засобів на складах митних органів). При цьому необхідно враховувати, що єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України, введено законом [2], а плати за певні послуги – постановами Кабінету Міністрів України [3]. Зауважимо, що відповідно до ст. 92 Конституції України система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами України.

Зазначене дає підстави стверджувати, що категорія “митні платежі” – це комплексний (міжгалузевий) правовий інститут, який об'єднує в собі норми різних галузей законодавства. У той же час у відносинах щодо обкладення митними платежами предметів, що переміщуються через митний кордон, найбільше проявляється фінансово-правовий аспект у митній сфері. Це пояснюється тим, що митні платежі, на нашу думку, входять до сфери фінансового права, оскільки фінансові ресурси держави значною мірою поповнюються за рахунок коштів, отриманих митними органами від справляння цих обов'язкових платежів. Отже, вважаємо, що фінансово-правові норми регулюють відносини, пов'язані з митними платежами, і ці відносини є предметом фінансового права, тобто являють собою бюджетні й податкові відносини, норми яких регламентують процес фінансової діяльності у напрямку акумулювання доходів бюджетної системи.

Особливу природу мають митні відносини, що формуються у процесі здійснення митного контролю. Форми митного контролю – це різновидність адміністративних формальностей на кордоні, однак вважаємо, що їм також властиво фінансово-правове “забарвлення”. Так, згідно з п. 5 ст. 41 Митного кодексу України (далі – МКУ) митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митних органів шляхом перевірки системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються під час переміщення товарів через митний кордон України. Дана норма митного законодавства, на нашу думку, дозволяє зробити висновок, що це необхідно трактувати не інакше як податковий контроль, який здійснюється митними органами.

Відповідно до п. 61.1 ст. 61 гл. 5 розд. II ПКУ податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно з абз. 1 п. 61.1 ст. 61 цього ж кодифікованого акта податковий контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами для перевірки правильності нарахування, повноти й своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю. Відповідно до підп. 41.1.2 п. 41.2 ст. 41 гл. 1 розд. II ПКУ митні органи є контролюючими органами щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.

З огляду на викладене, можна констатувати, що інститут митного контролю об'єднує в собі норми як податкового, так і митного законодавства. Зокрема, митне законодавство співвідноситься з податковим, насамперед, у поповненні бюджету за рахунок податків і зборів, що справляються митними органами. Загальновідомо, що правові основи оподаткування є інститутом фінансового права.

Крім цього, вважаємо за необхідне включити до кола фінансових правовідносин у митній сфері і відносини, в яких митні органи здійснюють валютний контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України [4, ч. 2 ст. 11; 5, ч. 5 ст. 13]. Предметом валютного контролю митних органів є лише ті валютні операції, які пов'язані з переміщенням грошових коштів або товарів через митний кордон України. Незважаючи на відсутність законодавчого закріплення терміна “валютний контроль”, у літературі відмічається, що в загальному вигляді валютний контроль можна охарактеризувати як діяльність держави в особі уповноважених органів та агентів валютного контролю, спрямовану на забезпечення дотримання валютного законодавства у здійсненні конкретних валютних операцій [6, 84]. Зазначене дозволяє констатувати, що валютний контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами для перевірки дотримання валютного законодавства під час переміщення через кордон валютних цінностей і товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, є складовою митного контролю.

У науці фінансового права податковий та валютний контроль прийнято розглядати як складові частини фінансового контролю. Зауважимо, що фінансовий контроль є одним із найважливіших самостійних інститутів фінансового права як галузі права, що належить до її загальної частини, хоча має

складну структуру, оскільки складається з фінансово-правових норм, що включені як у загальну, так і в особливу частину [7, 13]. З цього приводу Л. К. Воронова зазначає, що, як правило, фінансовий контроль включають у фінансове право, оскільки фінансово-контрольні відносини регулюються нормами фінансового права [8, 81].

Ураховуючи розвиток фінансового контролю як інституту фінансового права й те, що фінансовий контроль має публічний характер, його доцільно називати публічним, – це сприятиме розумінню сутності цього поняття. Отже, публічний фінансовий контроль – це діяльність державних органів, органів місцевого самоврядування, інших публічних органів і недержавних організацій, суб'єктів господарювання, їх структурних підрозділів, а також осіб, наділених відповідними контрольними повноваженнями чи правами, спрямована на перевірку законності фінансового планування, забезпечення фінансової дисципліни в процесі мобілізації, розподілу, перерозподілу і використання публічних фінансових ресурсів [9, 23]. Звідси випливає, що публічний фінансовий контроль являє собою діяльність певних суб'єктів та є певним процесом, тобто здійснюється у процесі фінансової діяльності, яка регулюється нормами фінансового права.

Категорія “фінансова діяльність” нині є загально визнаною і застосовується в науці фінансового права як одна з основних категорій в контексті визначення через неї і фінансових відносин (до фінансових відносин, які є складовою частиною змісту фінансової діяльності держави і органів місцевого самоврядування, належать грошові відносини, що виникають на стадії розподілу суспільного продукту [10, 29]), і предмета фінансового права (предметом фінансового права є суспільні відносини, що виникають у процесі фінансової діяльності держави [11, 20]), і фінансового права як самостійної галузі права (фінансове право – це сукупність юридичних норм, що регулюють суспільні відносини, які виникають у процесі фінансової діяльності держави для забезпечення безперервного здійснення її завдань і функцій у кожний період її розвитку [12, 23]). Під фінансовою діяльністю держави слід розуміти планову діяльність у сфері мобілізації, розподілу й використання централізованих та децентралізованих фондів коштів з метою виконання завдань і функцій держави [13, 10].

Оскільки публічний фінансовий контроль як родове поняття пов'язаний з фінансовою діяльністю, на наш погляд, прийнятною є позиція, відповідно до якої основні його види такі: бюджетний контроль (пов'язаний з бюджетною діяльністю); податковий контроль (пов'язаний з податковою діяльністю); валютний контроль (пов'язаний з валютною діяльністю); банківський контроль (пов'язаний з банківською діяльністю) тощо. З огляду на це, можна дійти висновку, що митний контроль регулюється також нормами галузевого інституту фінансового права, а не лише нормами митного законодавства, і є одним із напрямків фінансового контролю. У галузі фінансів митні органи виступають як уповноважені органи виконавчої влади, основними функціями яких є справляння митних платежів і контроль руху валютних цінностей у зовнішньоекономічних відносинах. У зв'язку з цим, вважаємо, що митна діяльність щодо контролю за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України та надходженням митних платежів до бюджетної системи України є сегментом фінансової діяльності. Таким чином, доцільно виділяти в системі фінансового контролю такий напрямок, як митний контроль, що взаємодіє з податковим, валютним і бюджетним видами фінансового контролю.

Відповідно до п. 12 ст. 2 Бюджетного кодексу України Державна митна служба України є бюджетною установою, тобто повністю утримується за рахунок державного бюджету. Будучи бюджетною установою, митна служба України набуває статусу розпорядника бюджетних коштів [1, ст. 22, п. 47 ст. 2], тобто має право на отримання бюджетних асигнувань, узяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету. У зв'язку з цим фінансування, матеріально-технічне забезпечення та розвиток інфраструктури митної служби України здійснюється за рахунок Державного бюджету України [4, ч. 2 ст. 24]. Зазначене дозволяє стверджувати, що митні органи, здійснюючи діяльність з розподілу і використання фінансових ресурсів держави, визнаються суб'єктами бюджетних правовідносин (відносини з розподілу і використання грошових фондів держави регламентуються бюджетним законодавством). Бюджетні правовідносини є одним із видів фінансових, їм притаманні всі ознаки останніх.

Разом із цим, у бюджетних правовідносинах митні органи здійснюють також повноваження щодо внутрішнього фінансового контролю за надходженням і витрачанням коштів державного бюджету. Внутрішньовідомчий фінансовий контроль проводиться у системі міністерств та інших центральних органів виконавчої влади за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ, організацій, що належать до сфери їх управління. Саме внутрішньовідомчий фінансовий контроль за надходженням і витрачанням коштів державного бюджету проводить Державна митна служба України щодо митниць та регіональних митниць. Л. К. Воронова наголошує, що фінансовий контроль здійснюють усі без винятку органи держави, їх посадові особи та система органів, спеціально створених для проведення контрольних дій [8, 87]. Звідси випливає, що фінансовий контроль у митній сфері поширюється й на бюджетні правовідносини, а бюджетний контроль є видом державного фінансового контролю, оскільки йому властиві загальні риси останнього.

Висновки. Підсумовуючи викладене, вважаємо, що саме у зазначених вище відносинах чітко виражено фінансово-правовий аспект митних відносин. У сучасних умовах митне регулювання виступає дійовим інструментом розвитку зовнішньоторговельних зв'язків, захисту національних виробників і є складовою фінансового регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Фінансово-правові норми значущі для врегулювання митних правовідносин, тому дослідження й удосконалення правового механізму митного регулювання є необхідною умовою підвищення ефективності реалізації поточних і стратегічних завдань економічного розвитку України.

Література

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Про запровадження плати за зберігання товарів і транспортних засобів на складах митних органів : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 червня 2008 р. № 533 // [Електронний ресурс] // Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/533-2008-%D0%BF>.
3. Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України : Закон України від 4 листопада 1999 р. № 1212-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 51. – Ст. 454.
4. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. № 92-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38–39. – Ст. 288.
5. Про систему валютного регулювання і валютного контролю : Декрет Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 р. № 15–93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 17. – Ст. 184.
6. Чернадчук Т. О. Основи валютного права України : навчальний посібник / Чернадчук Т. О. – Суми : Університетська книга, 2009. – 301 с.
7. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Л. А. Савченко. – Х. : Національна юридична академія ім. Ярослава Мудрого, 2002. – 26 с.
8. Воронова Л. К. Фінансове право України : [підручник] / Воронова Л. К. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – 448 с.
9. Зима Д. Л. Теоретико-правові питання координації державного фінансового контролю : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Зима Д. Л. – К. : Національний аграрний університет, 2008. – 206 с.
10. Карасева М. В. Финансовое правоотношение / Карасева М. В. – М. : Норма–Инфра–М., 2001. – 283 с.
11. Савченко Л. А. Фінансове право : навчальний посібник / Л. А. Савченко, А. В. Цимбалюк, В. К. Шкарупа, М. В. Глух. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 85 с.
12. Финансовое право : учебник / под ред. Е. Ю. Грачевой, Г. П. Толстопятенко. – М. : Проспект, 2004. – 536 с.
13. Фінансове право України : навч. посібник [для студ. вищ. навч. закл.] / [Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін.]; керівник авт. колективу і відп. ред. Л. К. Воронова. – К. : Правова єдність, 2009. – 395 с.