

Озеруга О. В.,  
здобувач

Науково-дослідного інституту публічного права

## АДМІНІСТРУВАННЯ МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ: СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

### ADMINISTRATION OF CUSTOMS PAYMENTS: ESSENCE AND PECULIARITIES OF LEGAL REGULATION

Стаття присвячена дослідженню правової конструкції «адміністрування митних платежів». Визначено характерні ознаки категорії «адміністрування митних платежів». Запропоновано авторський підхід до розуміння сутності адміністрування митних платежів. Констатовано, що адміністрування митних платежів є комплексним інститутом, який об'єднує в собі норми митного та податкового законодавства. Наголошено на необхідності належної правової регламентації інституту адміністрування митних платежів.

**Ключові слова:** митні платежі, адміністрування, митне законодавство, податкове законодавство, митні відносини, податкові відносини.

Стаття посвящена исследованию правовой конструкции «администрирование таможенных платежей». Определены характерные признаки категории «администрирование таможенных платежей». Предложен авторский подход к пониманию сущности администрирования таможенных платежей. Констатировано, что администрирование таможенных платежей является комплексным институтом, который объединяет в себе нормы таможенного и налогового законодательства. Отмечена необходимость надлежащей правовой регламентации института администрирования таможенных платежей.

**Ключевые слова:** таможенные платежи, администрирование, таможенное законодательство, налоговое законодательство, таможенные отношения, налоговые отношения.

The article is devoted to the study of the legal structure of “administration of customs payments”. Characteristic features of the category “administration of customs payments” are determined. The author’s approach to understanding the essence of administration of customs payments is proposed. It was stated that the administration of customs payments is a complex institute, which combines the norms of customs and tax legislation. The necessity of proper legal regulation of the institute of administration of customs payments is emphasized.

**Key words:** customs payments, administration, customs legislation, tax legislation, customs relations, tax relations.

Законом України від 4 липня 2013 р. № 404-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи» [1] було доповнено п. 14.1 ст. 14 п.п. 14.1.11 Податкового кодексу України конструкцією «адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи». Однією з дефініцій, яка вживається у цій широкоохоплюючій категорії, є «адміністрування митних платежів». Однак Податковий кодекс України не розкриває сутність терміна «адміністрування митних платежів». А основний нормативно-правовий акт у сфері державної митної справи – Митний кодекс України – взагалі не використовує поняття «адміністрування митних платежів». У зв'язку з цим виникає нагальна потреба в науковому осмисленні юридичної конструкції «адміністрування митних платежів».

Питанням адміністрування податків присвячені праці таких вчених, як А.О. Беспалова, Д.О. Гетманцев, Л.М. Касьяненко, В.В. Криченко, І.С. Криницький, М.П. Кучерявенко, Ю.В. Оніщик, Н.Ю. Пришва, Т.О. Проценко, Н.А. Маринів, М.М. Чинчин та ін. Однак дослідники приділяють увагу адмініструванню податків. Натомість проблематика адміністрування митних платежів лишилась поза увагою науковців. Тобто можна констатувати, що в юридич-

ній науці та чинному законодавстві відсутні усталені підходи до розуміння поняття адміністрування митних платежів.

**Метою статті** є з'ясування сутності та специфіки правового регулювання адміністрування митних платежів.

Адмініструванню податків присвячений Розділ II Податкового кодексу України. Так, у ст. 40, з якої і розпочинається Розділ II Податкового кодексу України, встановлений предмет регулювання вказаного розділу – визначення порядку адміністрування податків, закріплених у Розділі I цього Кодексу, а також порядок контролю за дотриманням вимог податкового та іншого законодавства, коли здійснення такого контролю покладено на контролюючі органи. Якщо іншими розділами цього Кодексу або законами з питань митної справи визначається спеціальний порядок адміністрування окремих податків, зборів, платежів, використовуються правила, визначені в іншому розділі або законі з питань митної справи [2]. Законодавець під адмініструванням податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розуміє сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію,

облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом [2].

Аналізуючи законодавче розуміння поняття «адміністрування податків, зборів, платежів», А.О. Беспалова звертає увагу на дві характерних риси цього визначення: по-перше, наведене визначення містить адміністрування не лише податків та зборів, але й платежів іншого характеру («митні платежі, єдиний внесок та інші платежі»). Із наведеного визначення вбачається, що законодавець під адмініструванням податків розуміє й адміністрування єдиного соціального внеску, і митних платежів, тоді як сфера адміністрування податків обмежена адмініструванням податків та зборів, визначених у Податковому кодексі України, які входять до системи оподаткування України, на відміну від єдиного соціального внеску і митних платежів. По-друге, у визначенні поряд з інституційною структурою податкових правовідносин законодавець зазначає також й інституційну структуру митних правовідносин. З огляду на вищезазначене, а також той факт, що Державну фіскальну службу створено шляхом злиття податкової та митної служб, уявляється, що законодавча конструкція відповідає терміну «фіскальне адміністрування», який є ширшим за змістом та охоплює адміністрування податків, адміністрування єдиного соціального внеску, адміністрування митних та інших платежів, тоді як адміністрування податків і зборів стосується лише податків і зборів, що належать до системи оподаткування України [3, с. 45–46].

Продовжуючи власні міркування, А.О. Беспалова зазначає, що, незважаючи на комплексний підхід законодавця до спроби визначення адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та інших платежів, воно, як видається, має низку недоліків. Так, некоректним є положення про «сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб», оскільки органи влади діють саме через їхніх посадових осіб, тому відмежування зазначених понять як окремих суб'єктів у податкових правовідносинах не має жодного смислового навантаження. З недоліків законодавчого визначення варто також виокремити відсутність чіткого закріплення інституційної структури податкових та митних відносин як у Податковому, так і в Митному кодексах, а також розкриття змісту самого терміна «інституційна структура», яке взагалі залишається незрозумілим, адже відомо, що будь-які правовідносини складаються зі змісту, суб'єктів та об'єктів правовідносин. Ще одним недоліком законодавчого визначення «адміністрування податків, зборів, платежів» є різниця у розумінні понять: за пп. 62.1.1 п. 62.1 ст. 62 Податкового кодексу України, облік платників податків входить до системи способів податкового контролю, який водночас зазначено у п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України у дефініції поняття «адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне

соціальне страхування та інших платежів» як окремий захід, що здійснюють контролюючі органи. Додатково варто зазначити, що таке визначення адміністрування є обмежувальним, оскільки не передбачає інших заходів, які здійснюються контролюючими органами згідно з Податковим кодексом України. Так, оминається питання щодо застосування заходів примусу – способів забезпечення виконання податкового зобов'язання, тобто законодавче визначення регламентує лише відносини щодо добровільної сплати податкового обов'язку. Однак з огляду на положення Глав 9–10 Податкового кодексу України примусове виконання податкового обов'язку у вигляді погашення податкового боргу є невід'ємним складником податкового адміністрування та його значною частиною [3, с. 47–48].

З'ясовуючи сутність конструкції «адміністрування митних платежів», необхідно зазначити, що термін «адміністрування» походить від латинського слова «administratio», що означає керівництво, управління [4, с. 59]. У «Сучасному словнику іншомовних слів» слово «адмініструвати» трактується таким чином: 1) управляти, завідувати; 2) управляти бюрократично через накази, командування [5, с. 23]. «Сучасний економічний словник» під адмініструванням розуміє переважання в управлінні формальних, суто адміністративних, наказових форм та методів [6, с. 45]. Звідси слідує, що адміністрування є управлінською діяльністю.

В юридичній науці побутують різні погляди стосовно визначення категорій «адміністрування податків» та «адміністрування митних платежів». На думку А. Селіванова, адміністрування податків – це правовідносини, які складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів із погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків» [7, с. 35]. Т.О. Проценко виділяє дві категорії адміністрування податків: адміністрування податків як системи законодавчо визначених взаємовідносин між державою, яка є основним учасником створення податкового середовища, та платниками податків; адміністрування процесів оподаткування як системи забезпечення виконання функцій податків у наявних умовах господарювання [8, с. 17]. Натомість А.С. Ластовецький визначає адміністрування податків як механізм, що включає систему способів та організаційно-правових заходів відчуження уповноваженими державними органами податків і зборів [9, с. 39].

Водночас варто зазначити, що у наукових колах використовується також поняття «податкове адміністрування». Так, А.О. Беспалова вважає, що терміни «податкове адміністрування» та «адміністрування податків» – це синоніми [3, с. 29]. Вчена зазначає, що податкове адміністрування в широкому розумінні є діяльністю із забезпечення функціонування податкової системи в державі, а у вузькому розумінні – це управлінська діяльність, спрямована на організаційно-правове забезпечення виконання податкового обов'язку платника податку з можливістю застосу-

вання заходів державного примусу з боку контролюючих органів, а також створення належних організаційних умов реалізації платниками податків своїх суб'єктивних прав (право на податкову пільгу, право вибору режиму оподаткування, право на оскарження тощо) [3, с. 48].

На думку М.М. Чинчин, податкове адміністрування – це сукупність податкових процедур, що закріплені нормами податкового законодавства, реалізуються в діяльності суб'єктів податкових правовідносин та спрямовані на реалізацію ефективної податкової політики [10, с. 35]. При цьому вчений стверджує, що податкове адміністрування за колом податкових процедур варто розглядати у широкому та вузькому розумінні. У широкому розумінні дослідник використовує термін «адміністрування оподаткування», який містить усю сукупність процедур із встановлення, зміни та скасування податків і зборів, виконання податкового обов'язку платниками податків та здійснення податкового контролю, застосування заходів забезпечення сплати податків та державного примусу уповноваженими органами у разі виявлення правопорушень, а також процедур із розв'язання податкових конфліктів у режимі адміністративного узгодження та в судовому порядку. За такого підходу у податковому адмініструванні беруть участь представники усіх гілок влади. У вузькому розумінні податкове адміністрування варто зводити виключно до адміністрування сплати податку – процедур зі сплати податків і зборів, оскільки саме на результат їх реалізації і націлений увесь податковий механізм у державі – фактичне надходження коштів від сплати податків і зборів до бюджетів [10, с. 49–50].

Досліджуючи сучасні проблеми, які впливають на регулювання митних платежів, С.О. Баранов вважає, що поняття «адміністрування митних платежів» включає визначення повноважень органів державної влади щодо регулювання процесів роботи в митній сфері, визначення головних завдань у роботі суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та митних органів, процес митного контролю й оформлення товарів на митниці тощо [11, с. 117].

Свою чергою, Л.О. Батанова розглядає адміністрування митних платежів як організаційно-розпорядчу діяльність у сфері управління із застосуванням адміністративних, фінансових методів та інформаційних технологій у сфері сплати митних платежів із метою реалізації завдань та функцій контролюючих органів України у процесі здійснення державної митної справи. На її думку, до змісту адміністрування митних платежів належать: облік платників, визначення суми податкового зобов'язання платника податку, порядок сплати митних платежів, погашення податкового боргу, митний контроль та відповідальність за порушення правил сплати митних платежів тощо. Але разом із визначенням митної вартості товарів складником адміністрування митних платежів також є правильність класифікації товарів відповідно до УКТ ЗЕД, країни походження товару [12, с. 122].

Наведений аналіз поглядів вчених дає змогу констатувати, що у колі науковців відсутній єдиний під-

хід до розуміння таких термінів, як «адміністрування податків» та «адміністрування митних платежів».

Передусім, варто звернути увагу на те, що основною специфічною ознакою митних правовідносин є їх комплексний характер [13, с. 11]. Відповідно, комплексність галузі митного законодавства зумовлює міжгалузевий характер «конструкцій» митного регулювання [14, с. 15]. Не є виключенням і інститут митних платежів, який об'єднує норми як податкового, так і митного законодавства [15, с. 24], адже згідно з п. п. 14.1.113 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України митні платежі – це податки, які відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи [2].

Крім цього, варто враховувати повноваження контролюючих органів у напрямі адміністрування митних платежів. Згідно з п. 6 ч. 2 ст. 544 Митного кодексу України, здійснюючи державну митну справу, контролюючі органи забезпечують справляння митних платежів, здійснюють контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосовують заходи щодо їх примусового стягнення у межах повноважень, визначених Митним кодексом України, Податковим кодексом України та іншими актами законодавства України, організовують застосування гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодіють із банківськими установами та незалежними фінансовими посередниками, що надають такі гарантії [16].

Узагальнюючи викладене, на нашу думку, конструкції «адміністрування митних платежів» властиві такі характерні ознаки: 1) адміністрування митних платежів є управлінською діяльністю (про це свідчить етимологія слова «адміністрування»); 2) адміністрування митних платежів має чітко виражений фіскальний характер, оскільки діяльність контролюючих органів стосовно забезпечення справляння митних платежів, здійснення контролю правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення спрямовані на досягнення єдиної мети – акумулювання доходів державного бюджету України; 3) адміністрування митних платежів є комплексним інститутом, який об'єднує норми митного та податкового законодавства.

Інститут адміністрування митних платежів займає специфічне місце в системі українського права. Це зумовлено міжгалузевим характером правових норм, що регулюють відносини, пов'язані із його функціонуванням. На наш погляд, адміністрування митних платежів – це управлінська діяльність контролюючих органів, яка здійснюється шляхом вчинення дій та прийняття рішень, спрямованих на забезпечення виконання вимог митного та податкового законодавства, своєчасного та в повному обсязі надходження митних платежів до державного бюджету України, законних прав та інтересів платників податків і створення сприятливих умов задля реалізації покладених на них обов'язків.

Нині варто констатувати, що поняття «адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів» потребує законодавчого перегляду, а категорія «адміністрування митних платежів» – належної правової регламентації.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 4 липня 2013 р. № 404-VII. Відомості Верховної Ради України. 2014. № 20-21. Ст. 710.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.
3. Беспалова А.О. Правове регулювання адміністрування податків і зборів в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2015. 233 с.
4. Юридична енциклопедія: в 6 т. / редкол.: Ю.С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. К.: Укр. енцикл., 1998. Т. 1: А–Г. 672 с.
5. Сучасний словник іншомовних слів / уклад. Л.І. Нечволод. Х.: Торсінг плюс, 2009. 768 с.
6. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева; 5-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2007. 495 с.
7. Селіванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України. Право України. 2002. № 2. С. 34–38.
8. Проценко Т.О. Правове забезпечення адміністрування податків та митних платежів: монографія. Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2006. 586 с.
9. Ластовецький А.С. Організаційно-правові засади адміністрування податків. Право України. 2003. № 11. С. 37–40.
10. Чинчин М.М. Правові основи податкового адміністрування в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2013. 203 с.
11. Баранов С.О. Актуальні проблеми адміністрування митних платежів в Україні: сучасний аспект. Південноукраїнський правничий часопис. 2015. № 3. С. 117–119.
12. Батанова Л.О. Поняття, сутність та особливості адміністрування митних платежів. Lex Portus. 2016. № 2. С. 114–123.
13. Оніщик Ю.В. Правове регулювання митних відносин в Україні та в країнах Європейського Союзу: фінансово-правовий аспект: автореф. дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07. Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2014. 44 с.
14. Оніщик Ю.В. Фінансові правовідносини у митній сфері. Митна справа. 2012. № 2 (80). С. 15–19.
15. Оніщик Ю.В. Правова конструкція «митні платежі»: проблеми сучасної інтерпретації. Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму. 2016. № 3-4. С. 23–28.
16. Митний кодекс України: Закон України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI. Голос України. 2012. № 73-74 (5323-5324). С. 21–62.