

його застосувати і до досліджуваних нами категорій спорів.

Розглядаючи питання про визначення юрисдикції (адміністративна чи господарська) і про характер спірних правовідносин (публічно-правовий чи приватно-правовий), необхідно враховувати, що предметом дослідження у цьому випадку є такі категорії, як наявність ділової мети, розумної економічної причини під час здійснення господарської операції, а також оцінка фактичного змісту господарської операції, визначення її суті та правової природи або наявності ознак фіктивності правочину, з'ясування, чи відбулася реально господарська операція. Предметом дослідження тут є насамперед не податкові відносини, а господарські операції між господарюючими суб'єктами. Це приватно-правовий аспект, який повинен розглядатися, на нашу думку, судами господарської юрисдикції.

А оподаткування – це вже наслідок, похідне, де публічний інтерес держави впливає з господарської діяльності платників.

Висновки. Отже, з вищенаведеного ми можемо зробити такі висновки. По-перше, правову оцінку правочинам платника податку, вчиненим в ході здійснення господарської діяльності на предмет наявності чи відсутності підстав для визнання його недійсним чи застосування наслідків нікчемного правочину має виносити виключно суд, а не податковий інспектор. При цьому має повною мірою застосовуватись принцип презумпції правомірності правочину. По-друге, через приватно-правовий характер господарських відносин, в ході яких вчиняються спірні правочини, такі справи доцільно віднести до компетенції господарських судів. Для цього слід внести відповідні зміни до податкового та процесуального законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Білецька Г.М. Окремі аспекти застосування судових доктрин при розкритті податкових злочинів: світові та історичні тенденції / Г.М. Білецька // *Фінансове право*. – 2013. – № 2 (24). – С. 4–6.
2. Верланов С.М. Доктрина права / С.М. Верланов // *Юридическая практика*. – 2015. – № 44 (932). – С. 9.
3. Оніщик Ю.В. Розмежування законних і незаконних діянь у податковій сфері: досвід Італії / Ю.В. Оніщик // *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. – 2011. – № 2 (53). – С. 155–159.
4. Полянничко А.О. Судові доктрини з розгляду спорів, що виникають із податкових відносин / А.О. Полянничко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dk.ua/uk/km/publications/1744>.
5. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV // *Офіційний вісник України*. – 2003. – № 11. – Ст. 461.
6. Про міжнародне приватне право : Закон України від 23 червня 2005 р. // *Голос України*. – 2005. – № 138.

УДК 343.1

ПРОБЛЕМИ РЕФОРМУВАННЯ СТРУКТУРИ МИТНИХ ОРГАНІВ УКРАЇНИ

PROBLEMS OF REFORM CUSTOMS OF UKRAINE

Дорофєєва Л.М.,

кандидат юридичних наук, доцент кафедри кримінально-правових дисциплін та міжнародного кримінального права ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Стаття присвячена аналізу змін в структурі митних органів України. Акцентується увага на періоді 2012–2016 років, коли відбулось об'єднання в одному відомстві податкової та митної служби. Констатуються відсутність єдиного розуміння напрямів реформування митниць та необхідність підготовки довгострокових проектів перебудови їх діяльності.

Ключові слова: митні органи, структура митних органів, митний постаудит, стандарти ВМО.

Статья посвящена анализу изменений в структуре таможенных органов Украины. Акцентируется внимание на периоде 2012–2016 годов, когда произошло объединение в одном ведомстве налоговой и таможенной служб. Констатируются отсутствие единого понимания направлений реформирования таможен и необходимость подготовки долгосрочных проектов перестройки их деятельности.

Ключевые слова: таможенные органы, структура таможенных органов, таможенный постаудит, стандарты ВТО.

The article is devoted to the analysis of changes in the structure of the customs authorities of Ukraine. The attention is focused on the period 2012–2016, when there was an association into one department of the tax and customs services. It is stated the lack of a common understanding of the directions of reforming the customs need to prepare long-term projects of restructuring their operations.

Key words: customs, structure of the customs authorities, customs postaudit, WCO standards.

Постановка проблеми. Завдяки підписанню та ратифікації Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом активізувались процеси перебудови практично всіх державних органів. Через державоутворююче значення вітчизняної митної служби її реформування знаходиться у зоні підвищеної уваги як Уряду, так і суспільства. Надзвичайно важливим має стати створення організаційної моделі митних органів, здатної ефективно виконувати покладені на неї завдання.

Метою статті є аналіз організаційних та структурних змін, що відбулись в системі митних органів України за останні 25 років. Для досягнення мети необхідно вивчити нормативно-правові та розпорядчі акти, що впливали на організацію та діяльність органів, які безпосередньо здійснювали митну справу, з'ясувати умови їх прийняття і ступінь реалізації (завершеності) тих чи інших реформ. Оскільки якість та результативність проведених змін характеризують не лише суто статистичні дані, слід врахувати думку вчених, практиків, політиків та представників бізнесу.

Стан опрацювання. Питання, пов'язані з реформуванням митних органів, досліджувались видатними науковцями, а саме юристами, економістами, політологами, спеціалістами в галузях державного управління та державної служби, фахівцями з митної справи, серед яких слід назвати таких, як, зокрема, І.Г. Бережнюк, А.Д. Войцешук, Є.В. Гармаш, Є.В. Додін, О.В. Коломоєць, В.Т. Комзюк, Б.А. Кормич, П.В. Пашко, В.В. Прокопенко, О.П. Федотов, В.В. Ченцов, І.С. Шулатова. Однак швидкі зміни в системі органів виконавчої влади, що відбулись упродовж останніх чотирьох років на фоні імплементації міжнародних стандартів митної діяльності, вимагають сучасних досліджень.

Виклад основного матеріалу. Як відзначають спеціалісти, в успішній роботі митниці зацікавлені і міжнародні організації, і керівництво конкретної країни, й інші установи державної влади, і митні служби інших країн, й учасники зовнішньоекономічної діяльності, і фізичні та юридичні особи, і представники різних соціальних верств населення, і групи за різними інтересами [13, с. 126]. Успішність може визначатись як здатність певного державного органу швидко, просто, економічно раціонально та ефективно виконувати поставлені перед ним мету і завдання. Функціональні та структурні зміни в системі та організації діяльності вітчизняних митних органів носять перманентний характер. При цьому спеціалісти вважають, що митна система України пройшла довгий еволюційний шлях і з кожним етапом реорганізаційних змін наближається до загальноприйнятих європейських стандартів [14].

Загалом погоджуючись з позитивною оцінкою системних перетворень у здійсненні митної справи та відзначаючи активне впровадження рекомендацій Всесвітньої митної організації та Ради Європи, хочемо сказати, що за період з грудня 2012 року вітчизняні митні органи зазнали реформ, які не завжди вдосконалювали (в розумінні покращували, підносили на вищий щабель, змінювали в бік поліпшення), а скоріше

трансформували їх структуру. Виходячи з семантики цього терміна, трансформацію розглядають як зміну, перетворення виду, форми, істотних властивостей чого-небудь, а синонімами є переродження, руйнація, перевтілення, злам, перебудова [16].

Якщо розглядати хронологію розвитку структури української митниці за останні 25 років, можна виділити період 1991–2012 років, в який зміни в структурі, підпорядкуванні та внутрішній організації діяльності проводились у цілком однозначно визначеному напрямі вдосконалення з урахуванням вимог щодо поступової адаптації до стандартів діяльності, рекомендованих ВМО. При цьому у 2008 році, на думку Є.В. Додіна та О.П. Федотова, тогочасні тенденції функціонування світового співтовариства поставили низку нових завдань перед митною службою України, які вимагали проведення докорінної та нарешті, як сподівались вчені, остаточної модернізації системної діяльності митної служби [2, с. 7]. Через сім років – у 2015 році – ситуація вже не здавалась такою оптимістичною, а реорганізація митниць ДФС тим же автором характеризувалась як цілком затягнута та заплутана, яка більше нагадує не їх реструктуризацію, а навпаки – оптимізацію, помножену на безкрайній ротаційний процес, що поволі спричиняє тотальну розгубленість та деморалізацію особового складу [12, с. 41].

Так, через проведення об'єднання податкової та митної систем у 2012 році (Указ Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 року № 726) були принципово змінені структура та підпорядкування територіальних митних органів: із складу митниць були передані до Головних управлінь Міндоходів в областях структурні підрозділи, безпосередньо задіяні в митному контролі та оформленні (інформаційних технологій, статистики, митних платежів, аудиту), на 80% були скорочені підрозділи правової роботи, повністю – з протидії корупції.

Непродумана та організаційно погано забезпечена реформа, яку керівництво Міндоходів намагалось позиціонувати як кращий досвід європейських та світових податково-митних служб (як переконували закордонні експерти, в основу якого покладена модель об'єданого функціонування податкових та митних органів Великобританії), не привела до колапсу в роботі митниці в 2013 році лише тому, що в більшості органів продовжували працювати посадові особи, де-юре переведені до штату Головних управлінь Міндоходів в областях. Територіально залишилися в митницях та «напівлегально» функціонували підрозділи (або окремі посадові особи), що забезпечували безперерйну роботу програмного забезпечення та супутникового зв'язку, обслуговування комп'ютерної техніки, адміністрування митних платежів, вели статистику зовнішньоекономічної діяльності. Передання функцій проведення документальних перевірок (як форми митного контролю) підрозділам Голових управлінь, в структурі яких були створені відділи податкового та митного аудиту, помножене на введений мораторію щодо переві-

рок бізнесу, фактично знищило систему пост-аудит контролю, яка традиційно вважається належною противагою спрощенню та прискоренню митних процедур.

На думку спеціалістів, це призвело до розбалансування системи митного регулювання, оскільки спрощення митних процедур повинно відбуватись паралельно із забезпеченням дієвого митного контролю під час та після митного оформлення, адже ефективність здійснення митних процедур пов'язана із необхідністю чіткої концентрації функцій, пов'язаних, наприклад, з адмініструванням митних платежів у різних структурних підрозділах, але в межах єдиного «митного блоку». Про це свідчить й зарубіжний досвід організаційної побудови структур, до складу яких входять як податкові, так і митні органи [1, с. 27].

Від проголошеної в березні 2014 року ліквідації Міністерства доходів і зборів України очікували відновлення втраченої самостійності митних органів, прогнозувалось роз'єднання силоміць «схрещеної» структури. Постановою Кабінету Міністрів України від 1 березня 2014 року № 67 було не лише ліквідовано Міндоходів, але й припинено здійснення незавершених до того часу заходів щодо реорганізації Державної податкової служби і Державної митної служби, відновлено діяльність вказаних служб та визначено, що Державній митній службі повертається статус центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи [6].

Подальші кроки Уряду певний час підтверджували намір відмовитись від невдалої спроби скопіювати закордонний досвід: Постановою Уряду від 5 квітня 2014 року № 85 було затверджено граничну чисельність працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади для Державної податкової служби: 1 460 одиниць – центральний апарат і 44 664 – територіальні органи; для Державної митної служби – 327 одиниць для центрального апарату та 12 405 – для митниць [8]. На рівні територіальних органів почали готуватись до передачі документів, створених в процесі функціонування екс-митних підрозділів, та повернення персоналу митниць, який був упродовж 2013 року переведений до штату головних управлінь Міндоходів в областях.

Проте досить неочікувано 21 травня 2014 року Урядом було прийняте рішення про утворення Державної фіскальної служби як центрального органу виконавчої влади після реорганізації Міністерства доходів і зборів шляхом перетворення із одночасним визнанням таким, що втратило чинність, раніше ухваленого рішення про його ліквідацію [5]. 8 липня 2014 року було оприлюднене та введене в дію Положення про Державну фіскальну службу, затверджене Постановою Уряду від 21 травня 2014 року № 236 [7], зміст якого мало чим відрізнявся від Положення про Міністерство доходів і зборів та яке закріплювало подальше функціонування в складі ДФС податко-

вих та митних органів. Державна фіскальна служба України була включена до системи центральних органів виконавчої влади, чия діяльність спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України, а оскільки повноваження на формування політики у визначеній сфері віднесено до повноважень міністерств, ДФС лише реалізовує державну політику в сфері державної митної справи, а формує її Міністерство фінансів України.

В межах вказаних повноважень Міністерство фінансів України активізувало запровадження інституційних змін Державної фіскальної служби, які, на думку його керівництва, дадуть змогу значно підвищити якість надання державних послуг громадянам та бізнесу, зосереджуючи увагу насамперед на фіскальній складовій діяльності митниць. Для цього з червня 2015 року Міністерство фінансів здійснює розраховану на 2 роки та узгоджену з МВФ реформу ДФС, яка має сприяти поглибленню інтеграції податкових та митних органів в структурі ДФС, при цьому – аж до повної ліквідації митниць як територіальних органів і юридичних осіб та включення їх до структури регіональних підрозділів ДФС.

Представленим проектом Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо оптимізації територіальних органів державної фіскальної служби» від 30 червня 2015 року № 2177а передбачається утворення єдиного територіального органу ДФС на рівні регіону, якому будуть підпорядковані митниці та податкові інспекції. Обґрунтовується така пропозиція тим, що це дасть змогу оптимізувати територіальні органи ДФС та скоротити чисельність працівників. При цьому з огляду на запропоновані положення про те, що «у міру необхідності митниці створюються у населених пунктах, на залізничних станціях, в аеропортах, морських і річкових портах та інших об'єктах, розташованих у зоні діяльності територіального органу центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику», йдеться про структурну одиницю із повноваженнями, якими сьогодні наділені митні пости [10].

Такий підхід до реформування митних органів досить критично оцінюється спеціалістами та науковцями. Так, колишній голова Державної митної служби А.В. Макаренко заявляє: «З моменту поглинання митниці податковою, а саме до цього призвело так зване «об'єднання» двох служб, усі подальші роки ми спостерігали за стагнацією митниці, ліквідацією основного напрямку її діяльності, професійного складу і нівелюванням ідеї митної справи і митної безпеки країни. З моменту об'єднання двох служб ми втратили головне, що відрізняє митні органи інших держав від української митниці, – потужну правоохоронну складову».

Член парламентського Комітету з питань податкової і митної політики Т.Г. Острікова вважає, що модель Міндоходів себе не виправдала, а в результаті об'єднання митниці з податковою загубилася ціла низка функцій митниці, у тому числі з експортного контролю, захисту інтелектуальної власності, здій-

снення митного пост-аудит контролю. Голова цього ж Комітету Н.П. Южаніна аргументує необхідність створення самостійної митної системи тим, що зараз (в складі ДФС) митниці не приділяється належна увага і вона не реформується, а реформи, які повинні були проводитися у сфері інформаційного забезпечення і кадрової комплектації, провалені.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності в об'єднанні двох контролюючих органів побачили не позитивні зміни і економічну вигоду, а створення «фіскального монстра» з високим рівнем корупції з неефективними і непрозорими функціями та компетенцією. Тому наголошують на тому, що митниця має стати окремою інституцією [15].

В.Т. Комзюк зазначає, що в усіх суміжних з Україною державах (Румунії, Угорщині, Словаччині, Польщі, Білорусі, Російській Федерації, Молдові), а також провідних державах світу на різних континентах (Австралії, США, Китаї, Японії, Німеччині, Великобританії, Франції тощо) функціонують митні служби, які мають систему відповідних органів, які ці держави розвивають, вдосконалюють і всіляко посилюють, оскільки ці служби і органи є державоутворюючими і такими, що забезпечують безпеку суспільства і держави, її національні інтереси. Україна ж бездумно ліквідувала свою митну службу як єдину систему державних органів, яка в системі державного апарату і механізму, порівняно з іншими державними органами, працювала досить ефективно [4, с. 36].

Таким, що йде врозріз з логікою інституціоналізації, вважає О.В. Коломоєць рішення про включення Державної митної служби України до складу Міністерства доходів і зборів, яке було реалізоване Президентом України В.Ф. Януковичем у 2012 році та підтримане урядом А.П. Яценюка у 2014 році, коли Міндоходів було реорганізовано у Державну фіскальну службу України. А через специфіку виконуваних функцій пропонує розглядати систему митних органів як автономне утворення в системі державного апарату [3, с. 173].

Аналогічної думки щодо реформи української митниці дотримується група народних депутатів, які підготували та зареєстрували проект Закону від 13 січня 2016 року № 3763, головною метою якого є створення Національної митної служби України як центрального органу виконавчої влади, роботу якого координуватиме Кабінет Міністрів України через главу відомства. Основними завданнями органу стануть митний контроль і збір митних платежів, контроль за правильністю їх нарахування, експорт-

ний контроль. До повноважень повернеться право застосовувати не лише фізичну силу та спецзасоби, але й вогнепальну зброю, фактично вилучену з митниці в 2013 році. Метою діяльності такої структури має стати забезпечення захисту внутрішнього ринку і митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, наповнення державного бюджету, а також протидія митним правопорушенням та очищення відомства від корупції [9].

Таким чином, сьогодні слід констатувати відсутність однозначності в підходах до подальшого реформування митних органів: робити це в складі ДФС чи відновлювати (або створювати заново) самостійну інституцію. На фоні невизначеності зі стратегічним курсом реформ дістають розвитку надто різнопланові ідеї:

– 2013 рік – об'єднання податкових та митних органів з врахуванням досвіду Великобританії;

– 2014 рік – ліквідація Міністерства доходів і зборів та відновлення самостійності митних органів змінюється перетворенням Міністерства на Державну фіскальну службу;

– 2015 рік – повна ліквідація митниць як юридичних осіб та передача окремих митниць на аутсорсинг іноземним компаніям;

– 2016 рік – створення самостійної Національної митної служби України і Міжвідомчого цільового центру та мобільних груп для боротьби з корупцією на митниці, запрошення для напрацювання плану реформи митної служби України спецмісії США, де, на відміну від Великобританії, митні органи об'єднані не з податковими органами, а з прикордонною службою.

Складається ситуація, коли замість завершення одного варіанта реформи (з оцінкою його результативності та відповідними висновками) запроваджується новий. Через таку незавершеність змін ні суспільство, ні персонал митних органів не відчують позитивних зрушень, а нестабільність системи призводить до зміщення пріоритетів через відсутність перспектив, що, безперечно, є поганим мотиватором до сумлінної роботи.

Висновки. На нашу думку, не слід вдаватися до експериментів із системою органів, яка забезпечує надходження половини Державного бюджету країни. Реформування української митниці в умовах реалізації Угоди про Асоціацію з ЄС вимагає не ситуативних або політичних рішень, а виважених і науково обґрунтованих підходів. Вважаємо доцільною розробку сучасної, розрахованої принаймні на 10 років Концепції реформування митних органів України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Войцещук А.Д. Вплив інституційних реформ системи митного регулювання на ефективність діяльності митних органів / А.Д. Войцещук // Дослідження теоретичних аспектів та розробка системи оцінювання ефективності митних процедур : збірник тез науково-практичної заочної конференції (м. Хмельницький, 25 вересня 2014 року). – Хмельницький, 2014. – С. 26–30.
2. Додін Є.В. Сучасна система та структура митних органів України : [навчальний посібник] (спеціальний випуск журналу «Митна справа») / Є.В. Додін, О.П. Федотов. – Львів : Митна газета, 2008. – 168 с.
3. Коломоєць О.В. Митна система у механізмі сучасної держави / О.В. Коломоєць // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Серія Юридичні науки. – 2014. – Випуск 3. – Том 2. – С. 172–175.
4. Комзюк В.Т. Шляхи удосконалення нормативного визначення адміністративно-правового статусу митних органів / В.Т. Комзюк // Право і Безпека. – 2013. – № 4. – С. 33–38.

УДК 342.9

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ В ДЕЯКИХ КРАЇНАХ ЗАХІДНОЇ ЄВРОПИ

CURRENT ISSUES IN PUBLIC SERVICE IN SOME WESTERN EUROPEAN COUNTRIES

Дрозд О.Ю.,

*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри адміністративної діяльності
Національної академії внутрішніх справ*

У статті наведено приклади функціонування державної служби у Франції, Англії, Німеччині та Італії. Проводячи паралель між механізмом вітчизняного й закордонного апарату державної служби, автор робить спробу виокремити її найкращі риси для сприйняття у вітчизняному правовому полі.

Ключові слова: державна служба, чиновник, службовець, державне управління, реформа.

В статье приведены примеры функционирования государственной службы во Франции, Англии, Германии и Италии. Проводя параллель между механизмом отечественного и зарубежного аппарата государственной службы, автор делает попытку выделить ее лучшие черты для восприятия в отечественном правовом поле.

Ключевые слова: государственная служба, чиновник, служащий, государственное управление, реформа.

The article gives examples of the functioning of the civil service in France, England, Germany and Italy. By conducting parallels mechanism between domestic and foreign system of public service, the author attempts to distinguish its best features of the perception in the domestic legal framework.

Key words: public service, civil servant, employee, public administration, reform.

Постановка проблеми. Реформування державної служби в Україні потребує довготривалих цілей і засобів їх реалізації. Відсутність відпрацьованого механізму ефективного втілення принципів та стратегії державної служби в сучасних умовах потребує запозичення закордонного досвіду.

Крім того, основні проблеми державної служби в Україні пов'язані з недотриманням порядку прийняття на державну службу на основі практичного досвіду, політичної нейтральності, відкритості й прозорості в роботі державних службовців, що супроводжується слабкою дисципліною та незрівнова-

женими процедурами державного управління. Проте найбільшими актуальними проблемами нового Закону України «Про державну службу» є неналежне забезпечення неупередженості й професійності службовців, зумовлене нечіткістю розмежування вищого корпусу державної служби та політичних посад, а також недостатніми обмеженнями для державних службовців на політичну діяльність. Зокрема, Угода про асоціацію України з Європейським Союзом передбачає здійснення масштабних інституціональних і структурних реформ із дотриманням регламентованих меж та лімітів. Така імплементація передбачає