

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра податків та фіскальної політики

СОКАЛЬСЬКИЙ Володимир Петрович

**Діагностика виконання фіскальних завдань
митними інституціями в Україні / Diagnostics of
Fulfilment of Fiscal Tasks by Customs Institutions
in Ukraine**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФМСм-22
В. П. Сокальський

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, А. І. Луцик

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

"__" _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

_____ **А. І. Луцик**

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

Зміст

ВСТУП	2
РОЗДІЛ I ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ІНСТИТУЦІЙ В УКРАЇНІ.....	4
1.1. Організаційні засади та особливості функціонування митних інституцій в Україні	4
1.2. Розвиток правового забезпечення митного оподаткування	12
Висновки до 1 розділу	20
РОЗДІЛ II АНАЛІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ІНСТИТУЦІЙ В УКРАЇНІ.....	21
2.1. Фіскальна результативність діяльності митних органів	21
2.2. Аналіз механізму здійснення митного оформлення та митного контролю	25
Висновки до 2 розділу	33
РОЗДІЛ III НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МИТНИХ ОРГАНІВ З ВРАХУВАННЯМ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ	35
3.1. Зарубіжний досвід функціонування митних органів та можливості його імплементатії в Україні	35
3.2. Перспективи розвитку митних інституцій в Україні	42
Висновки до 3 розділу	52
ВИСНОВКИ.....	54
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57

ВСТУП

Актуальність теми дослідження зумовлена великою кількістю зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання, що доводить необхідність забезпечення належного рівня роботи митниці.

При здійсненні іноземними суб'єктами господарської діяльності торговельних операцій митні органи стягують мита, податки та збори, які є важливою частиною доходів державного бюджету. Тому високий рівень контролю з боку митних органів гарантує, що державний бюджет не буде втрачено через контрабанду та порушення митних правил.

Метою встановлення митними органами соціально-орієнтованої законності на даному етапі є контроль за переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України.

Відповідно до поставленої мети передбачається вирішення наступних завдань:

- 1) визначити характер і необхідність діяльності митного органу;
- 2) дослідити фінансові та регуляторні аспекти діяльності українських митних органів;
- 3) Визначити напрямки підвищення спроможності митних органів у боротьбі з контрабандними товарами;
- 4) Визначити можливість наближення діяльності вітчизняних митних органів до європейських стандартів роботи.

Об'єктом дослідження є економічні відносини між суб'єктами господарювання та митними органами при транскордонному переміщенні товарів.

Предметом дослідження є фіскальні ефекти та наслідки діяльності митних інституцій в Україні щодо забезпечення дотримання митного законодавства.

Методи дослідження. Методологічною базою виконаного дослідження є закони діалектики, теорії узгодження інтересів, соціальної спрямованості

держав з ринковою економікою. Зокрема, в дослідженні було використано такі методи: розрахунково-аналітичний – для проведення аналітичного розрахунку митних надходжень; порівняння – для співставлення тенденцій розвитку митного оподаткування в різні періоди існування України та в порівнянні з іншими країнами, виокремлення характерних рис функціонування митних платежів; методи індукції і дедукції – для виявлення ролі окремих функцій митних платежів; графічний – для формування розрахункової частини кваліфікаційного дослідження.

Науково-інформаційна база даних — це вітчизняні та зарубіжні видання, що відображають результати розвитку теорії та методики; економічної статистики, досліджень України та зарубіжних установ; норм та правових документів, що визначають національну митну політику та митні служби.

Результати, які включають наукову новизну, включають авторські пропозиції щодо подальшого розвитку співпраці митних органів з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у сфері інформаційних технологій, подальшого розвитку інформаційних технологій митних органів.

Основні наукові положення і висновки дипломної роботи апробовані на: всеукраїнській науково-практичних конференціях: «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів».

Випускна робота складається із вступу, трьох розділів та висновків, переліку використаних джерел, рисунків, таблиць та додатків.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ІНСТИТУЦІЙ В УКРАЇНІ

1.1. Організаційні засади та особливості функціонування митних інституцій в Україні

Діяльність будь-якої організаційної системи залежить від якості виконання функціональних завдань, які стоять перед нею та перед кожною її функціональною одиницею. Ефективність митної системи України в цілому залежить від ефективності роботи кожної митної інституції окремо та їх ефективної спільної взаємодії.

Ролі митних органів у зовнішньоекономічній діяльності держави зростала із розвитком митної справи в Україні. Для виконання завдань та функцій, що покладені на митні органи, вони мають досить розгалужену систему органів.

Для дослідження організаційно-правової структури митних інституцій необхідно охарактеризувати поняття організаційної структури, яка трактується В. Т. Комзюком, як: «впорядкована сукупність постійних взаємозв'язаних елементів, які забезпечують функціонування і розвиток організації як єдиного цілого»[37, с.71].

В процесі дослідження організаційної структури митних інституцій необхідно здійснити аналіз діяльності кожної з них, визначити проблеми, які можуть виникнути у їх діяльності, та, на базі цього, запропонувати шляхи вдосконалення такої діяльності. Також важливим є здійснення системного аналізу взаємної співпраці митних інституцій та спеціалізованих митних установ.

О. П. Федотов у своїй праці організаційну структуру митних органів визначає як: «сукупність впорядкованих за відносинами та зв'язками усіх

рівнів митної системи України, а також як механізм, який забезпечує ефективний захист митної безпеки України та контролює додержання законодавчих вимог України з питань митної справи. Основу формування цього механізму становить система функцій митних інституцій України, сукупність яких і становить зміст процесу здійснення державної митної політики у сфері забезпечення митних інтересів держави» [73, с. 39].

В більшості країн світу, як зазначає В. В. Ченцов: «існує трирівнева вертикальна організаційна структура управління митними службами, що складає:

- вищий рівень – центральне управління, що несе загальну відповідальність за управління митними інституціями на усій території країни;
- середній рівень – регіональні управління, що керують митницями в певному регіоні;
- нижчий рівень – місцеві підрозділи (митниці), які здійснюють митний контроль та митне оформлення транспортних засобів і товарів» [77, с.4].

На цих рівнях розподіл повноважень та відповідальності досягається шляхом поділу функцій центральної влади та здійснення оперативної роботи. [77, с.4].

Подана, досить розгалужена та цілісна, система митних органів, на нашу думку, є достатньо ефективною для реалізації митної діяльності, виконання поставлених перед митними інституціями функцій та завдань.

Подібну структуру має і система митних органів України. У ній теж виділяють вищі органи, що формують державну політику у митній сфері, та нижчі органи, які повинні виконувати всі необхідні заходи щодо ефективного здійснення державної політики на місцях. Про існування трирівневої організаційної структури митних органів України, до прикладу, зазначає Н. М. Дук, який виділяє: «вищий (загальнодержавний), середній (регіональний) і місцевий (локальний) рівні» [18, с.58].

Для того, щоб більш повно охарактеризувати організаційно-правові аспекти функціонування митних органів, варто визначити основні принципи, на яких будується їх організаційна система та структура.

У своїй праці Федотов О. П. визначає такі основні принципи: «принцип територіальності, що виявляється в зоні діяльності відповідної митної інституції, яка відповідає території однієї або кількох адміністративно-територіальних одиниць або всій митній території України; принцип спеціалізації, який виявляється у службовій та оперативній діяльності митних інституцій України із реалізації завдань, покладених на митні органи України» [74, с.100].

Необхідно окремо відзначити, що існує певний територіальний розподіл митних інституцій. В. Т. Комзюк визначає територіальну організацію митних органів як: «сукупність взаємозв'язків усіх об'єктів митної інфраструктури між собою та із об'єктами інших територіальних систем, що полягає у економії витрат для подолання невідповідностей у взаєморозміщенні митних та інших господарських об'єктів, пов'язаних із митною справою» [37, с.71].

Найвищу ланку організаційно-правової структури митних органів України на сьогодні займає Державна митна служба України (донедавна Державна фіскальна служба України). Проте за період незалежності в Україні послідовно змінювались різні органи виконавчої влади, що координували діяльність митних органів України, що відображено на рисунку 1.1.

І до сьогодні в регіонах ще існують інституційні одиниці Державної фіскальної служби України, що не були ще ліквідовані. ДФС була утворена шляхом реорганізації Міністерства доходів та зборів України Постановою Кабміну від 21 травня 2014 р. № 160[65]. Відповідно до Положення про Державну фіскальну службу України дане відомство є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабміном України та спрямоване на реалізацію державної податкової та митної

політики, а також на адміністрування єдиного соціального внеску[63]. ДФСУ знаходиться в прямому підпорядкуванні Міністерства фінансів України.



Рис 1.1. Еволюція митних органів за період незалежності України

Побудовано автором самостійно

Щодо здійснення державної митної політики основними функціональними завданнями ДМСУ є:

- проведення адміністрування митних платежів та здійснення контролю за своєчасністю та повнотою їх нарахування і сплати до бюджету;
- ведення митної статистики та УКТ ЗЕД;
- здійснення контролю суб'єктів ЗЕД щодо дотримання порядку переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон України;
- контроль за реалізацією заходів тарифного та нетарифного регулювання при переміщенні через митний кордон;
- здійснення контролю за визначенням митної вартості товарів, країни походження та віднесенням до УКТ ЗЕД;
- надання ліцензій на ведення митно-брокерської діяльності;
- контроль за доставкою товарів, що під митним контролем;
- протидія та запобігання контрабанді та ПМП;
- контроль за гарантійним забезпеченням сплати митних платежів;

- проведення досліджень та експертної діяльності у податковій та митній галузях;
- здійснення кінологічного забезпечення діяльності органів Державної фіскальної служби;
- проведення перевірки достовірності сертифікатів про походження товарів із України [63].

Державну митну службу очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України за Поданням Вищого корпусу державної служби.

Вищий корпус державної служби відповідно до положень про систему державної служби та за результатами конкурсу вносить до Кабінету Міністрів України пропозицію про призначення кандидатів на посаду керівника ДМСУ.

У 2021 році центральний апарат Державної митної служби України складався із (рис. 1.2.):



Рис. 1.2. Структура Центрального апарату Державної митної служби України у 2021 р.[57]

Примітка. Побудовано автором на основі інформації офіційного сайту ДФС

Варто зазначити, що в порівнянні із структурою Міндоходів в 2014 році [39, с.111] в структурі ДФС України з'явилося більше департаментів

безпосередньо пов'язаних із роботою митних органів. Якщо в Міндоходів це був лише Департамент митної справи, то в ДФС діяльність лише митних органів координують вже 4 департаменти.

До середнього (регіонального) рівня організаційної структури митних інституцій України належать митниці та спеціалізовані митні органи. Митниця є територіальним органом ДФС, який безпосередньо підпорядковується їй. У зоні своєї діяльності митниця забезпечує виконання завдань, покладених на митні органи. Митниця є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, печатку та бланк із зображенням Державного Герба України та із своїм найменуванням і діє відповідно до митного законодавства України. Створення, реорганізація та ліквідація митниць здійснюються ДФС в порядку, визначеному законом [63].

На початок 2015 року в Україні було 26 митниць, 23 з них зоною своєї діяльності відповідають певній області України, Херсонська митниця ДФС об'єднала в собі колишні Херсонську, Кримську та Севастопольську митниці Міндоходів. Реорганізовано також було Київську міжрегіональну митницю Міндоходів у Київську міську митницю та створено нову Енергетичну митницю ДФС.

Н. М. Дук зазначає що: «митниця це державний орган, який здійснює захист економічних інтересів України, забезпечує виконання законодавства з митних питань, стягнення мита, податку на додану вартість, акцизного податку, інших митних платежів, є органом дізнання у справах про контрабанду. До її функцій відноситься здійснення митних операцій та контроль за діяльністю митних постів» [17, с.56].

Важливе місце в організаційно-правовій структурі митних інституцій займають спеціалізовані митні органи. До них в Україні відносяться, зокрема, такі системні елементи Державної фіскальної служби, як департаменти та органи, а саме Спеціальна лабораторія з питань експертизи та досліджень,

Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення, Інформаційно-довідковий департамент[57].

До основних завдань Спеціалізованої лабораторії належить здійснення експертної діяльності та досліджень у митній та податковій галузях; проведення попередньої оцінки вилученого чи конфіскованого майна, за порушення митного та податкового законодавства та, в загальному, боротьба із правопорушеннями при застосуванні цих законодавств.

Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення основними завданнями має:

- 1) кінологічне забезпечення органів ДМСУ;
- 2) проведення службових заходах із використанням службових собак, що спрямовані на виявлення, припинення та запобігання контрабанди наркотиків, психотропних засобів, боєприпасів та зброї тощо;
- 3) організація, моніторинг та реалізація спеціалізованої підготовки, працівників, що вперше прийняті на державну службу в ДМС; направлених до або за результатами атестації; за програмами тематичних семінарів, тренінгів, спеціалізованих навчальних курсів; зі здійснення слідчих (розшукових) дій, застосування фізичної сили, спеціальних засобів, вогнепальної зброї, застосування технічних засобів митного контролю, ідентифікації культурних цінностей;
- 4) упровадження, розвиток та підтримка програмно-інформаційних комплексів щодо дистанційного навчання, тестування із митного оформлення, електронного навчально-методичного кабінету, ідентифікації культурних цінностей;
- 5) проведення навчання та контролю рівня професійної підготовки працівників з митного оформлення [39, с.114-115].

До місцевого (локального) рівня належать митні пости, пункти пропуску, сектори, які створюються за необхідністю у складі митниці і не є самостійними одиницями в системі митних органів. Безпосереднє здійснення митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів, що

переміщуються через митний кордон України покладено на митні пости. Митний пост, відповідно до Митного кодексу України, є: «митним органом, що входить до складу митниці як відокремлений структурний підрозділ і в зоні своєї діяльності забезпечує виконання завдань, покладених на митні органи України (ст. 547)»[49]. У міру потреби митні пости створюють в населених пунктах, в аеропортах, на залізничних станціях, річкових і морських портах та інших об'єктах, що у зоні діяльності митниці. Створення, ліквідація та реорганізація митних постів здійснюється ДМСУ.

Проаналізована організаційно-правова структура митних інституцій показала, що митні інституції мають достатньо розгалужену систему структурних підрозділів, які виконують законодавством покладені на них функції та завдання. На законодавчому рівні досить чітко визначено, що така структура переважно зумовлена адміністративним поділом України, тобто територіальне розміщення митних інституцій проводиться на основі адміністративно-територіальної одиниці (до прикладу, області).

Як зазначає В. Т. Комзюк: «зважаючи на те, що сьогодні область, як адміністративно-територіальна одиниця, найбільше відповідає основним вимогам системи управління, відповідність зон діяльності митних органів з адміністративно-територіальним устроєм на рівні областей фактично підтверджує ефективний адміністративний розподіл митних інституцій» [37, с. 73].

Також слід зазначити, що для нормальної роботи митних органів, для здійснення ефективної роботи щодо запобігання потрапляння на територію України заборонених товарів та речовин потрібно враховувати й інші важливі фактори, серед яких варто назвати: соціально-демографічний стан в регіонах, інтенсивність товарного потоку через державний кордон України, характер та інтенсивність транспортних перевезень тощо.

Отже, необхідно детально дослідити вищенаведені фактори та визначити, в якому напрямку спрямовувати сили для подолання тих негативних явищ, що можуть виникнути на певних ділянках митного кордону

України, тобто йдеться вже не про створення нових митних інституцій, а про вдосконалення та підвищення ефективності їх роботи на проблемних територіях.

Організаційно-правова структура митних інституцій завжди залежала та залежатиме від еволюції митного оподаткування.

1.2. Розвиток правого забезпечення митного оподаткування

З проголошення незалежності в Україні пройшло більше двадцяти років. За цей період в Україні було прийнято три Митні кодекси України і це свідчить про особливу увагу з боку держави відносно врегулювання суспільних відносин, які виникають з приводу переміщення через митний кордон України товарів і транспортних засобів. Аналіз змісту вищевказаних кодифікованих актів дозволяє простежити логічний задум українського законодавця щодо поступової імплементації міжнародних норм, правил та стандартів в національне митне законодавство.

Особливо це торкнулось Митного кодексу України 2012 р., норми якого приведені у відповідність до Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур, до Конвенції про тимчасове ввезення, а також до Рамкових стандартів безпеки Всесвітньої митної організації. Крім того, вступ України у Світову організацію торгівлі у 2008 р. також значно вплинув та прискорив внесення суттєвих змін в національне митне законодавство, які, зокрема, торкнулись і митних платежів [67, с. 50].

Питання дослідження митних платежів в українському митному законодавстві як однієї з основних складових дохідної частини бюджету країни, їх впливу на забезпечення митних інтересів та митної безпеки держави неодноразово ставали предметом дослідження різних вчених та практиків, особлива увага яких була прикута правовому регулюванню цих платежів, порядку справляння, удосконаленню організації адміністрування. Але

дослідження генези поняття «митні платежі» в українському митному законодавстві та визначення характерних ознак цього збірного поняття слабо висвітлено в працях науковців. Тому важливим є проведення аналізу кодифікованих та інших нормативно-правових актів за період незалежності України щодо поняття «митні платежі», виокремлення особливих рис, притаманним цим податкам.

Митне регулювання суспільних відносин щодо митних платежів в часи незалежності України необхідно розділити на три періоди:

- Перший період — з прийняттям першого МК України і до набрання чинності другого МК України.
- Другий період — період дії МК України 2002 р. (з 1 січня 2004 р. і до 1 червня 2012 р.).
- Третій період — з набрання чинності МК України 2012 р. і до сьогодні.

12 грудня 1991 р. був прийнятий перший МК України, який складався із XI розділів та 164 статей. В той час МК України 1991 р. був своєчасним, необхідним актом, який відіграв значну роль в регулюванні митних правовідносин, але з точки зору юридичної техніки (мається на увазі мовні правила юридичної техніки), цей кодифікований акт значно поступався наступним МК України.

Аналіз змісту МК України 1991 р. дозволяє стверджувати про використання в цьому кодексі наступних понять «мити та митні збори» (ст. 48), «мити та інші податки (збори)» (ст. 71), «мити і інші митні платежі» (ст. 148), «митні платежі» (ст. 120). Ми бачимо, що в цьому МК України відсутня елементарна систематизація понятійно-категоріального апарату, що значно ускладнювало застосування на практиці норм цього нормативного акту. Тим не менш, в поняття «митні платежі» законодавець включав загальнодержавний податок – мито, а також митні збори. Про це свідчить стаття 120 МК України 1991 р., яка мала назву «Дії, що спричинили недобори митних платежів».

У цій статті йдеться про те, що несплата мита та митних зборів протягом визначених термінів, а також інші дії, які призвели до недобору митних платежів, – ведуть до накладення штрафу на громадян та на посадових осіб – від 100 до 300 відсотків суми несплачених митних платежів [48].

Таким чином, обов'язковими митними платежами при переміщенні товарів через митний кордон в той час були мито, яке нараховувалось відповідно до Закону України «Про Єдиний митний тариф» [26], та митні збори, ставки яких встановлювались Кабміном України.

Крім вищезазначених митних платежів також при переміщенні товарів та транспортних засобів через митний кордон України стягувались ще два податки. Так, у статті 3 Декрету Кабміну України від 26 грудня 1992 року № 1892 вказано, що об'єктом оподаткування акцизним збором є вартість товарів, що ввозяться на митну територію України [15]. Відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» від 3.04.1997 р. об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку із ввезення товарів у митних режимах імпорту чи реімпорту.

Для цілей оподаткування ПДВ до імпорту також прирівнювались операції із ввезення на митну територію України:

- об'єктів майнової застави на користь заставодержателя; майна, що передане у схов або у розпорядження чи користування;
- об'єктів лізингу;
- товарів чи супутніх послуг із митних режимів магазину безмитної торгівлі, спеціальної митної зони або митного складу для їх подальшого вільного обігу на території України;
- продуктів переробки чи готової продукції із митного режиму переробки за межами митної території (окрім транспортних засобів, що відправлялись за межі митної території України у режимі переробки з метою ремонту та ввозяться для подальшого обігу на митну територію України);

- продуктів переробки чи готової продукції із митного режиму переробки на митній території;
- товарів чи супутніх послуг за договорами, що не передбачають передачу власності на ці товари чи супутні послуги чи передбачають їх заміну на цінні папери чи корпоративні права, у тому випадку також якщо це ввезення пов'язане із поверненням товарів через припиненням дії даних договорів;
- у інших випадках, що визначені Законом [29].

Відповідно до ст. 10 цього ж закону саме митні органи несли відповідальність за нарахування, утримання та сплату податку до Державного бюджету при справлянні податку з вищевказаних операцій[29].

Слід вказати, що Постанова Кабміну України від 27 січня 1997 р. № 66 затверджує Порядок справляння податку на добавлену вартість та акцизного збору у разі ввезення товарів на митну територію України [64], відповідно до якого правильність обчислення і своєчасність сплати податку на добавлену вартість та акцизного збору з імпортованих в Україну товарів під час митного оформлення проводиться митними органами.

А з початку 2000 р. на митні органи було покладено координування діяльності контролюючих органів держави щодо сплати єдиного збору у пунктах пропуску через державний кордон України. Правовою основою справляння цього збору стало затвердження Закону України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» Верховною Радою України [25].

Таким чином, незважаючи на те, що митні органи при переміщенні через митний кордон України товарів та транспортних засобів стягували мито, митні збори, ПДВ, акцизний збір, єдиний збір, митними платежами в той час являлись виключно мито і митні збори.

Другий МК України був прийнятий 11 липня 2002 р. і складався із XXI розділу та 432 статей. Детальне ознайомлення зі змістом цього кодексу дозволяє констатувати про відсутність поняття «митні платежі» в його нормах.

Однак використовуються інші схожі поняття, а саме «податки» (ст. 209), «податки і збори (обов'язкові платежі)» (ст. 261), «податки, збори та інші обов'язкові платежі» (ст. 28), «мити та інші податки і збори» (ст. 320) [47]. Але найчастіше законодавець використовує словосполучення «податки і збори».

Нажаль, в МК України 2002 р. не акцентується увага, які саме податки та збори входять до цього словосполучення. Крім того, в підзаконних актах ДМСУ продовжується вживання терміну «митні платежі». Так, наказом ДМСУ від 28 грудня 1999 року № 864 було затверджено Положення про відділ митних платежів регіональної митниці, митниці прямого підпорядкування, митниці [51] і який втратив чинність наказом ДМСУ від 9.11.2009 р. № 1070, яким, в свою чергу, був затверджений Порядок роботи відділу митних платежів регіональної митниці, митниці при здійсненні контролю за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України, та прийняття рішень про визначення країни походження товару [52]. Тобто на законодавчому рівні у період дії МК України 2002 р. це поняття не використовувалось, але, як бачимо із вищенаведених прикладів, в підзаконних актах ситуація зовсім інша.

Третій МК України був прийнятий 13 березня 2012 р. і складається із XXI розділу і 590 статей. В цьому кодифікованому акті законодавець вже оперує поняттям «митні платежі» (розділ IX має цю назву), але так і не дає визначення цього поняттю, хоча в п. 27 ст. 4 МК України наводить виключний перелік цих платежів, в який входять: мито; акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів; ПДВ з ввезених на митну територію України товарів [50]. Розгорнуте поняття митних платежів дає Податковий кодекс України, адже за статтею 14.1.113 митні платежі — податки, що сплачуються під час переміщення чи у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [62].

На нашу думку, до набрання чинності МК України 2012 р. до митних платежів в інтерпретації Податкового кодексу України необхідно було

віднести і єдиний збір, що встановлюється для транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, що переміщуються через державний кордон України і сплачується за здійснення у пунктах пропуску фітосанітарного, санітарно-епідеміологічного, екологічного, ветеринарно-санітарного та радіологічного контролю товарів і транспортних засобів, за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд з перевищенням визначених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритів» [25].

Тому законодавець в МК України 2012 р. шляхом перерахування видів митних платежів виключив можливість віднесення до цих платежів інших податків.

Також варто звернути увагу, що кожен вид мита відноситься до митного платежу (ввізне, вивізне, сезонне, особливі). Порядок застосування деяких видів мита регулюється спеціальними законами. Наприклад, Законами України «Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів», «Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину», «Про внесення змін до Податкового кодексу України та про ставки вивізного (експортного) мита на деякі види зернових культур», «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур», «Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням» встановлено експортне мито на окремі категорії українських товарів.

Законом України «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції» запроваджені сезонні ввізні мита щорічно у розмірі вдвічі більшому ніж розмір пільгових ставок ввізного мита на с/г продукцію, яка підпадає під такі коди УКТ ЗЕД: 07.01-07.08, 08.06.10, 08.07.10, 08.08.10, 08.08.20, 08.09.10000, 08.09.20, 10.01-10.05, 10.08, 12.06-12.08, 12.10, 12.12.91, 12.12.92, 12.13, 12.14 [23].

Законами України від 22 грудня 1998 року «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», «Про захист національного

товаровиробника від субсидованого імпорту», «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» регулюється застосування особливих видів мита.

В.В. Прокопенко у своїй праці на базі третього МК України, в якому міститься виключний перелік митних платежів і в поєднанні з поняттям, яке дається в Податковому кодексі України, виокремлює три особливості цих платежів. По-перше, митні платежі передбачені двома кодифікованими актами — Митним кодексом України (мито) та Податковим кодексом України (ПДВ, акцизний податок), в яких детально описується процедура обкладення товарів, що переміщуються через митний кордон України. По-друге, вони сплачуються при переміщенні або у зв'язку з переміщенням через митний кордон України товарів. По-третє, контроль за справлянням митних платежів покладено на митні органи[67, с. 55].

Тим не менш є ще декілька рис, які їх об'єднують. По-перше, митні платежі є непрямими податками, причому мито є податком на зовнішню торгівлю, а ПДВ та акцизний податок — це внутрішні податки. По-друге, митні платежі підлягають сплаті платником податків до Державного бюджету безпосередньо на єдиний казначейський рахунок. Про це свідчить ч. 1 ст. 298 МК України [49].

Аналіз законодавства України у митній та податковій сфері вказує на те, що однією із його проблем є надмірна деталізація. Так, можемо говорити про те, що в Україні законодавство із зібрання загальних правил перетворюється на казуїстичне, тобто таке, що розраховане лише на певні казуси, випадки. Наприклад, за останні роки склалась тенденція до прийняття законів, що присвячені окремим вузьким аспектам митної діяльності. Проте в цих законах переважно відсутні нові правила поведінки загального характеру. Натомість в них подаються посилання на інші законодавчі акти. Отже, митне законодавство України підлягає систематизації шляхом консолідації та кодифікації[54, с.74].

На нашу думку, одним із напрямків об'єднання митного законодавства, на нашу думку, має стати консолідація в рамках Закону України «Про Митний тариф України» законів про вивізне мито на відходи та брухт чорних металів, на живу худобу та шкіряну сировину, на брухт легованих чорних металів, на деякі види зернових культур на брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням, на насіння деяких видів олійних культур. Це дозволить уникнути надмірну деталізацію законодавства щодо експортного мита та скоротити кількість законодавчих актів у сфері регулювання митної діяльності.

Другим напрямком комплексної систематизації митного законодавства є його кодифікація, тобто узгодження змісту закону про митний тариф зі змістом Митного кодексу України та перенесення до Митного кодексу України окремих положень законів України. Наприклад, на нашу думку, в рамках Митного кодексу України можна кодифікувати Закони України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції», «Про транзит вантажів», «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту».

Митне законодавство України пройшло складний шлях свого становлення та розвитку, про що свідчить наявність трьох, послідовно змінюючих один одного, Митних кодексів, та інші фактори, про які йдеться в даному питанні.

У процесі комплексної систематизації митного законодавства, на різних стадіях варто використовувати такі види систематизації, як консолідація і кодифікація, що дозволить вдосконалити зміст митного законодавства та скоротити різноманітність законодавчих актів, що його складають. При цьому, окрім систематизації, варто використовувати також інвентаризацію митного законодавства, що дозволить впорядкувати та «розчистити» цей нормативний масив.

Висновки до 1 розділу

Діяльність системи митних інституцій України є специфічним видом діяльності держави та уряду, спрямованої на здійснення нагляду за виконанням національних функцій та суспільних відносин у митній сфері, з допомогою чого реалізується національна митна політика.

Ефективне виконання функцій митних органів та покладених на них завдань значною мірою залежить від взаємодії митних органів та інших органів державної влади. Митниця, як і вся система державної служби, сьогодні потребує науково обґрунтованих радикальних змін, оновлення, нового законодавства, новітніх методів праці світової наукової організації, використання досвіду передових країн.

Розвиток митної служби завжди був і буде в об'єктах досліджень науковців, політиків та державних службовців. Адже імпорт та експорт є основою для отримання коштів для формування сучасної, розвиненої європейської української країни та забезпечення її процвітання.

Аналіз основних законодавчих актів, які стали основою для створення та подальшого формування митної служби та регулювання її поточної діяльності, підтверджує, що статус та ефективність правового забезпечення національної митної системи є ключовим під час реалізації митної політики. Тому нормативно-законодавча система, перш за все, є законодавчою частиною, яка регулює організацію та діяльність митних органів, їх статус і потребує постійного розвитку та вдосконалення.

РОЗДІЛ II АНАЛІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ІНСТИТУЦІЙ В УКРАЇНІ

2.1. Фіскальна результативність діяльності митних органів

За 11 місяців 2021 року митні органи перерахували до бюджету 432,3 млрд. грн, або 29,2 млрд грн. перевищено індикативний план митних надходжень, отриманих Мінфіном (403,1 млрд. грн.).

У порівнянні з аналогічним періодом минулого року бюджетні надходження 2021 року зросли на 35%, або на 112,5 мільярда гривень. Темпи зростання митних надходжень до бюджету значно перевищили темпи зростання фізичного імпорту оподатковуваних товарів.

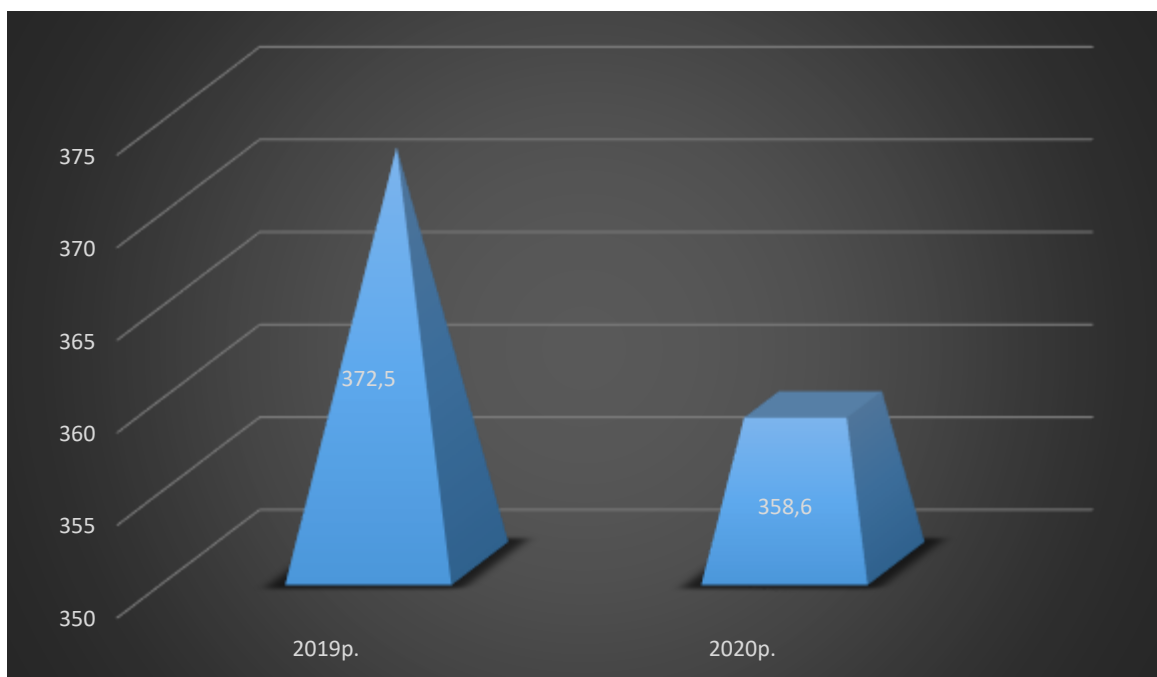


Рис.2.1. Динаміка надходження митних платежів у 2019-2020 роках, млрд.грн.

Побудовано самостійно на основі [58,59]

При аналізі повного бюджетного року бачимо, що у 2020 році було мобілізовано менше надходжень митних платежів ніж в 2019р, що зумовлено світовою пандемією.

На рис.2.2. відображено помісячну зміну надходжень митних платежів

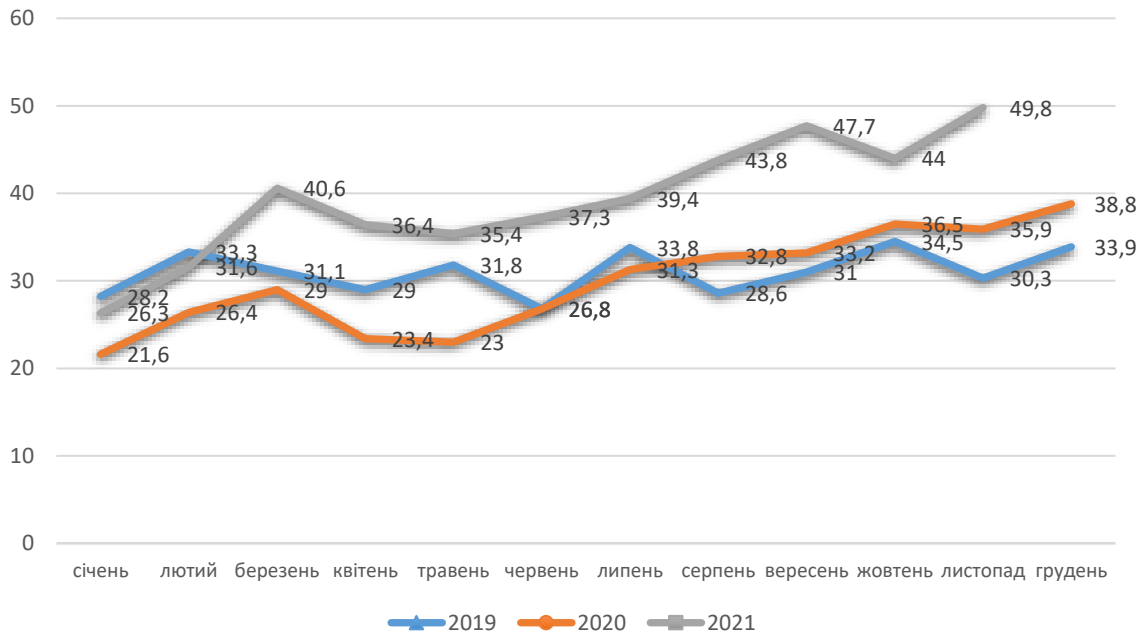


Рис.2.2. Динаміка щомісячних надходжень митних платежів у 2019-2021 рр.

Побудовано самостійно на основі [58,59]

Як бачимо з рисунку лише в 2021 році вдалось забезпечити більше поступлення митних платежів. У 2020 зважаючи на світову поширення пандемії та низьку економічну активність надходження були навіть меншими за 2019 рік.

Порівняно з листопадом 2020 року, обсяг оподаткованого імпорту «на вагу» у листопаді 2021 року збільшився на 9%, а відповідні нараховані платежі в «еквіваленті доларів США» зросли більш ніж на 41%.

В першу чергу, це досягається шляхом контролю за достовірністю задекларованих імпортних товарів та визначенням їх бази оподаткування – митної вартості.

По-друге, «невідповідність» між «доларовими» темпами приросту оподаткованого імпорту (+48%) і темпами зростання (+41%), сплаченими за імпортні товари, пов'язана з такими факторами:

- імпорт непідакцизних товарів, за розмитнення яких сплачується лише податок на додану вартість, збільшився на 27% (для таких товарів встановлений тариф на імпорт на рівні 0 ставки податку або наданий пільговий

режим – -податок на додану вартість для таких товарів розраховується виключно з митної вартості товарів. Податкові надходження від таких товарів збільшились на 28%;

- за період митного оформлення імпорту товарів, що не підлягають акцизному оподаткуванню, збільшився на 53%, з яких сплачено податок на додану вартість та мита – база податку на додану вартість таких товарів повністю формується за рахунок їх митної вартості. Митні надходження від таких товарів зросли на 56%;

- значно зросла вартість палива та інших оподатковуваних нафтопродуктів.

19% загальної суми оподатковуваних імпортованих товарів становлять товари, що підлягають акцизному оподаткуванню (див. рис.2.). Імпорт таких товарів, що оподатковується «за вартістю», збільшився на 56%, а відповідні тарифи зросли лише на 32%.

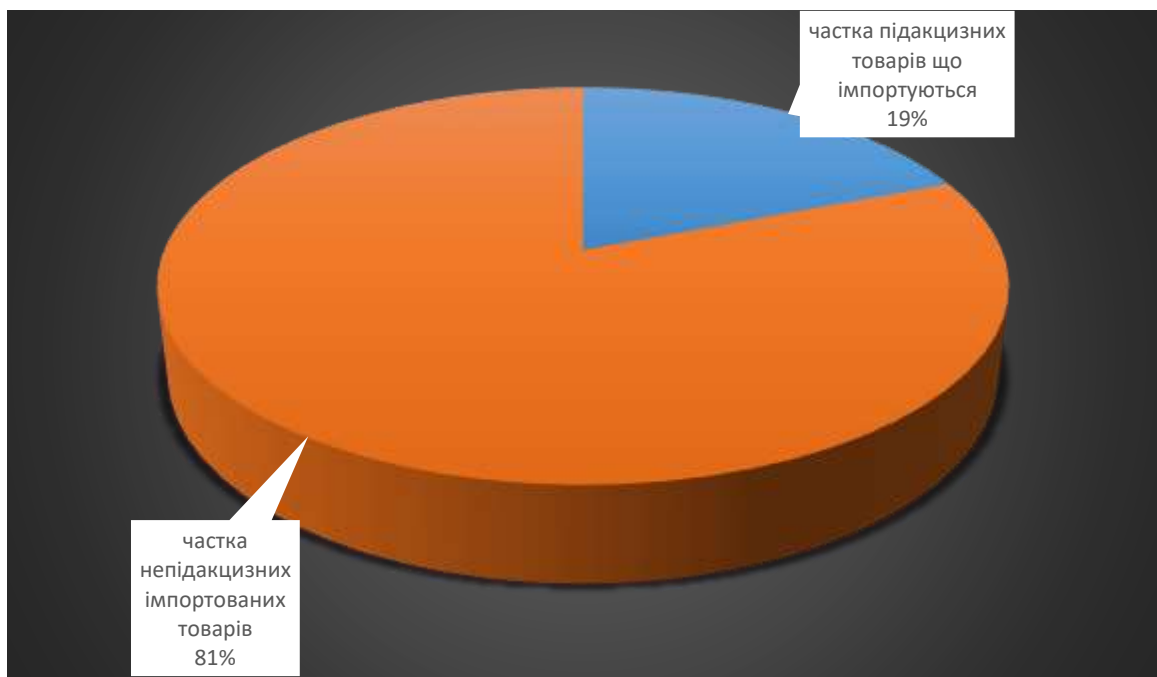


Рис.2.3. Структура імпорту за типом підакцизного оподаткування у 2020р.

Побудовано самостійно на основі [58,59]

Ця «різниця» пояснюється:

- зниженням ставки імпортного тарифу на вино та виноградний сік (товарна позиція 2204). У тому числі через зниження ставки імпортного тарифу в 2021 році та відповідного збільшення імпортних тарифних преференцій, передбачених угодою про вільну торгівлю, імпортна «вартість» зросла на 25% (з 21 мільйона доларів США в листопаді 2020 року до 26,2 мільйона доларів США в листопаді 2021 року), сума надходжень збільшилася на 62% (з 3 млн доларів США в листопаді 2020 р. до 4,9 млн доларів США в листопаді 2021 р.) – Сума сплачених платежів зросли на 11% (з 5,3 млн доларів США в листопаді 2020р. по листопад 2021 року 5,9 мільйона доларів США);

- зростанням вартості оподатковуваних нафтопродуктів (товарна позиція 2710) в 2,5 рази (з 258 млн доларів США в листопаді 2020 року до 637,8 млн доларів США в листопаді 2021 року), тоді як фізичний обсяг імпорту збільшився лише на 23% (з 691 тис. тон у листопаді 2020 року до 847,3 тис. тон у листопаді 2021 року).

Загалом у листопаді 2021 року митні платежі до національного бюджету від імпорту товарів склали 49,5 млрд.грн. У порівнянні з відповідним періодом 2020 року надходження зросли на 38%, або на 13,7 млрд.грн.

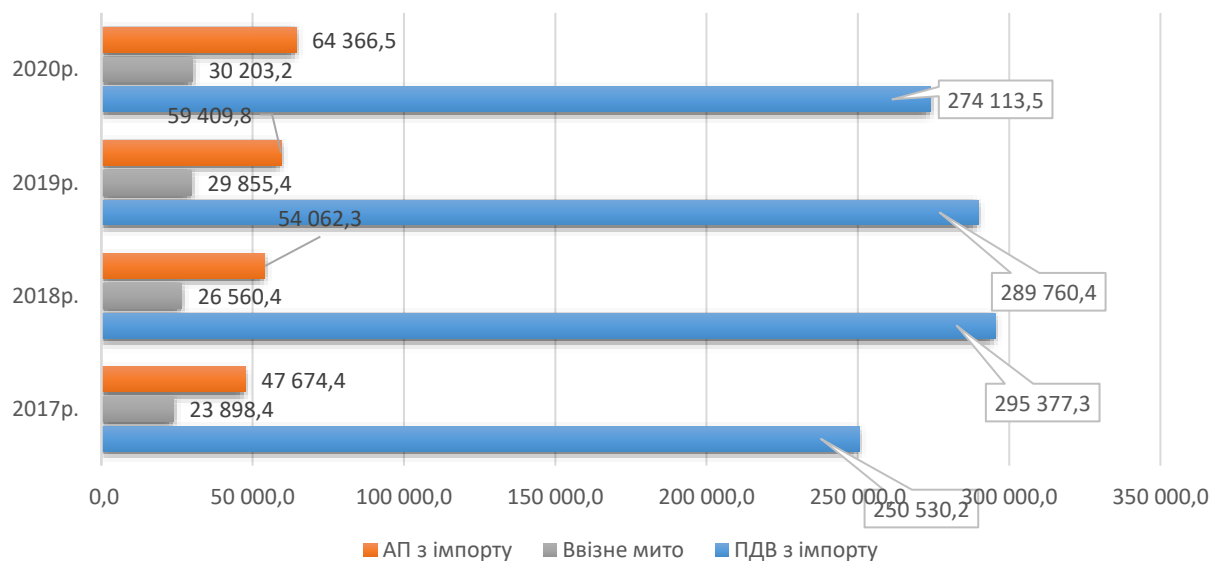


Рис.2.4. Зміна митних платежів до зведеного бюджету України у 2017 – 2020р.*

* Побудовано самостійно на основі [58,59]

З проведеного аналізу можна відзначити позитивний ефект фіскальної діяльності митних органів, оскільки митні надходження від імпорту товарів в Україну виступають наступними по важливості доходами зведеного бюджету після внутрішніх податків. Проте не варто переоцінювати потенціал цих надходжень так як при вдалому розвитку економіки ключову роль у формуванні доходів мають відігравати внутрішні податки.

2.2. Аналіз механізму здійснення митного оформлення та митного контролю

Чинне законодавство визначає для митного контролю функції попереджувального, профілактичного характеру. Однак, якщо в діях учасника ЗЕД при здійсненні митного контролю бачать ознаки, що вказують на присутність адміністративного правопорушення за порушення митного законодавства, форми митного контролю набувають іншого юридичного стану. Вони отримують нове цільове призначення – забезпечення законності дотримання процесуального законодавства. Як наслідок, заходи адміністративного примусу наділяються іншими функціями, видозмінюється їх застосування, що має відповідні юридичні наслідки. Тобто вони переходять зовсім в іншу сферу застосування заходів адміністративно-правового примусу – в заходи забезпечення провадження по справах про адміністративні порушення.

На думку І. Іванчі, еволюція державного фінансового контролю, що здійснюється митними органами при виконанні своїх функцій мобілізаторів доходів бюджету, ґрунтується як на наявних організаційних резервах, так і на нових, сучасних формах проведення і забезпечення фінансового контролю. До них можна віднести роботу на основі системи моніторингу і управління ризиками, запровадження автоматизованого електронного декларування і єдиної автоматизованої системи збору, зберігання і обробки інформації. Актуальним

напрямом розвитку державного фінансового контролю є вдосконалення митного адміністрування, в тому числі розвиток системи управління ризиками.

Інституційне забезпечення державного митного контролю в митній системі спирається на правові норми, прописані в митному, податковому, бюджетному і валютному законодавстві.

Робота по удосконаленню структурно-функціональної моделі митної служби в рамках адміністративної реформи дало можливість відмовитись від затратного суцільного митного контролю зовнішньоекономічних операцій, внаслідок чого зросла швидкість митного оформлення і обсяги митних платежів до бюджету. Новим Митним кодексом України здійснення митного контролю передбачено контроль у різних формах [49]

Найбільш важливими є напрями організації державного митного контролю, що здійснюється митною службою при виконанні функції акумулювання доходів бюджету, як контроль митної вартості, управління ризиками, митний контроль після випуску товарів.

Місце контролю митних платежів в технологічній схемі проведення митного контролю представлено на рис.2.4

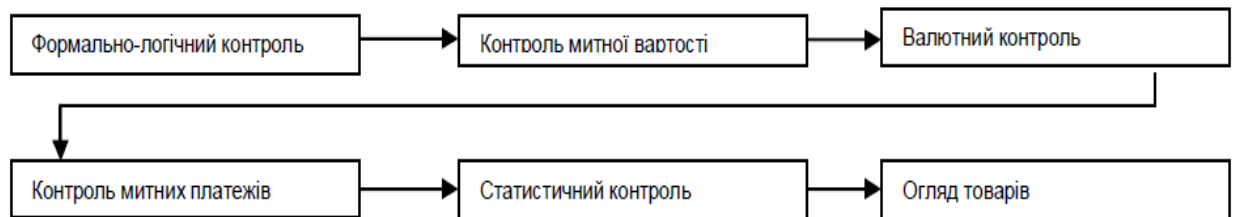


Рис.2.4. Схема митного контролю

Побудовано самостійно

Головне місце в цій схемі займає контроль митної вартості. Правильність визначення митної вартості і її прийняття є основою, після якої здійснюються інші види контролю: валютний, митних платежів, статистичний, догляд товарів.

Заниження митної вартості є чи не найсерйознішим порушенням в аспекті забезпечення фінансової безпеки держави.

Ревізії передбачаються як найефективніша форма наступного фінансового контролю, що дозволяє віднайти прогалини попереднього і поточного контролю, оскільки під митною ревізією розуміється перевірка факту випуску товарів, а також достовірності відомостей, зазначених у митній декларації й інших документах, що надаються при митному оформленні. Це здійснюється шляхом співставлення цих відомостей з даними фінансового обліку і звітності, рахунками, первинною документацією іншою інформацією.

На цій основі розширено коло митного нагляду, адже тепер він не лише перевіряє митне оформлення товарів та транспортних засобів, а й перевіряє достовірність (тобто їх повноту та достовірність) після оприлюднення відповідних документів та інформації. Товари, навіть якщо є підстави вважати, що їх обіг порушує процедури, встановлені митним законодавством.

Сутність поняття “митна ревізія” трактує і А.Голуб. Цю концепцію він сформулював для комплексної перевірки дотримання зовнішньоекономічних тарифів і нетарифного регулювання шляхом порівняння відомостей, зазначених у митних деклараціях та інших документах, що надаються під час митного оформлення, з даними бухгалтерського обліку та звітності, рахунками-фактурами та іншою інформацією під час митного оформлення товарів і транспортних засобів, а також огляду місця, митне управління, інвентаризація, перевірка розпізнавальних знаків та інші форми митного контролю.

Відмінність митних перевірок від перевірок фінансово-господарської діяльності полягає в характері масштабів перевірок, оскільки процес митного огляду не контролює правильність фінансово-господарської діяльності об'єктів аудиту, а перевіряє наявність товарів у дотримання митних правил (наприклад, той факт, що товар пройшов митне оформлення. Достовірність інформації, зазначеної в таких документах, як митні декларації).

Слід розглянути метод перевірки, який порівнює дані, отримані в процесі митного оформлення, з даними бухгалтерської звітності, рахунками-фактурами та іншою інформацією, отриманою суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, що перевіряються. У цьому випадку може здійснюватися формально-юридична перевірка документів, перевірка записів у реєстрах бухгалтерського обліку та звітності, процедури аналізу та арифметична перевірка розрахунків.

Об'єктами дослідження під час митного аудиту є такі дані: документи та відомості, пов'язані з організаційною діяльністю в митних, податкових та інших контролюючих органах; основні бухгалтерські документи та облікові реєстри, створені для систематизації та накопичення інформації; на основі даних бухгалтерського та іншого обліку, бухгалтерські дані, сформовані в процесі обліку.

У процесі митного огляду працівники митниці можуть дізнатися про будь-яку комерційну та банківську інформацію митних декларантів та іншого персоналу, можуть розпоряджатися приміщеннями та підрахувати товари, а також проводити арешт та арешт. Складність цього виду митного аудиту полягає в тому, що можуть застосовуватися інші форми митного контролю (документний контроль, митний нагляд, перевірка розпізнавальних знаків тощо). Ми рекомендуємо розглядати митний аудит як результат зміни контролю після проходження товарів, митних аудитів, аудитів фінансово-господарської діяльності, зовнішнього аудиту та постконтролю.

Під час митного аудиту від трьох осіб, які мають господарські зв'язки з організацією, отримано дані про фінансово-господарську діяльність організації для встановлення ідентичності відомостей, наданих в оригіналі документів або за відсутності оригіналів документів.

Особливістю загального митного контролю, і митного аудиту зокрема, є те, що вони повністю здійснюються митними органами, що дозволяє останнім здійснювати діяльність на основі єдиного методу та централізованого управління відповідно до митного законодавства. Тому

учасники зовнішньоекономічної діяльності декларуються для того, щоб інші органи державної влади не могли реалізувати додаткові обов'язки, пов'язані з митним контролем.

Запровадження останнім часом низки заходів з удосконалення структури та функціональності митного контролю, спрямованих на підвищення його ефективності, свідчить про виникнення обґрунтованого сумніву стосовно достовірності відомостей, що містяться в документах, поданих митному органу, обставини що впливають на митну вартість товарів, підтвердження наявності ризику, прийняття митним органом рішення про випуск товарів у вільний обіг згідно. Відтак, одним з основних напрямів роботи митних органів є контроль за достовірністю відомостей, які пред'являють для проведення митного контролю та митного оформлення товарів та транспортних засобів після їх випуску у вільний обіг – шляхом проведення митного пост-аудиту.

При дослідженні питання запровадження митного пост-аудиту в практику української митниці доцільно розглянути тлумачення цієї форми митного контролю в законодавстві розвинених країн світу.

До основних міжнародних документів у сфері митної справи відносять Міжнародну конвенцію про спрощення митних процедур (м. Кіото, 1973 р.) (далі – Кіотська конвенція). Відповідно до Кіотської конвенції пост-аудит являється формою митного контролю, що здійснюється митними органами з метою перевірки правильності та достовірності даних, вказаних у митних деклараціях, шляхом дослідження і аналізу бухгалтерських документів, рахунків, систем управління бізнесом по завершенню митного оформлення.

Ґрунтуючись на цьому визначенні, Всесвітня митна організація (ВМО) визначає митний пост-аудит як процес, який дозволяє працівникам митних органів проводити контроль за достовірністю даних митних декларацій шляхом перевірки книг, записів, бізнес-систем, комерційних даних фізичних осіб / фірм, задіяних у міжнародній торгівлі.

Метою митного пост-аудиту є спрощення митних процедур. Запропоновано біля 95% товарів пропускати в Україну без митного огляду. На розмитнення цих товарів запропоновано витратити мінімум часу, а решту 5% товарів жорстко контролювати. Таким чином, можна погодитися з тим, що акцент у питаннях митного контролю зміщено в сторону митного пост-аудиту, тобто перевірки товарів після їх митного оформлення. Це створює можливості для розширення повноважень митних органів щодо перевірки господарської діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та забезпечує підвищення ефективності здійснення митної справи. Водночас зазначене вимагає належного нормативно-правового забезпечення дій митних органів під час здійснення митного пост-аудиту контролю.

Щодо попереднього документального контролю, то він не може бути віднесений до складу митного, оскільки у ч. 1 ст. 319 МК прямо зазначено, що при переміщенні через митний кордон, товари, крім митного контролю, можуть підлягати державному санітарно-епідеміологічному, ветеринарно-санітарному, фітосанітарному, екологічному та радіологічному контролю. У пунктах пропуску через державний здійснюються митними органами у формі попереднього документального контролю. Тобто законодавець прямо протиставляє митний контроль попередньому документальному, який є формою інших видів державного контролю. По суті, митні органи здійснюють його не в межах своїх повноважень, а на підставі повноважень, делегованих їм іншими органами державного управління.

Аналіз чинного законодавства дозволяє стверджувати, що між митним та попереднім документальним контролем багато спільного: вони здійснюються одночасно, в одному й тому ж місці, одними й тими ж контролюючими суб'єктами (працівниками митних органів) по відношенню до одних і тих самих об'єктів. Однак ці види контролю мають різну мету. Митний контроль спрямований на забезпечення режиму законності у царині митної справи, запобігти порушенням митного законодавства, а у разі їх виявлення - припинити такі порушення. Попередній документальний контроль

покликаний перш за все забезпечити безпеку життєдіяльності населення України, відвернути загрози екологічного, санітарно-епідеміологічного та інших, передбачених законодавством, характерів. Є між ними і ряд більш дрібних відмінностей.

Спробуємо показати їх, розкривши основні специфічні риси попереднього документального контролю. До їх числа можна віднести наступні.

1) Цей контроль, як і будь-який інший вид державного контролю є засобом забезпечення законності, однак, його застосування передбачає забезпечення законності не у одній, а в цілій низці сфер.

2) Він є документальним, тобто здійснюється переважно у формі перевірки документів, наданих декларантом. При чому законодавець чітко визначає вичерпний перелік таких документів.

3) Під час здійснення цього виду контролю працівники державної митної служби перевіряють відповідність товару екологічним, ветеринарним, санітарним, фітосанітарним вимогам. Тобто ми маємо ситуацію, коли контролюючий суб'єкт не є фахівцем у сфері, яку перевіряє. Ефективність такого контролю стала можливою лише за умов тісної взаємодії між митними органами та спеціалізованими органами державного управління з використанням сучасних інформаційних технологій.

4) Документальний контроль є попереднім, хоча на нашу думку, краще було б сказати «запобіжним». Ця риса проявляється в тому, що в разі виявлення обставин, які ставлять під сумнів можливість позитивного закінчення попереднього контролю, митний орган уповноважений припинити його здійснення і ініціювати початок звичайного контрольного провадження щодо здійснення екологічного, санітарно-епідеміологічного, фітосанітарного чи ветеринарного контролю.

Запровадження попереднього документального контролю мало дві мети. По-перше - це спрощення порядку переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон, зменшення формальностей, яким підлягає особа,

що здійснює таке переміщення. По-друге, економія державних фінансових та організаційних ресурсів, яка досягається заміною кількох органів контролю одним. Варто зазначити, що в нормативних актах документальний контроль почав згадуватись ще з 2005 року, однак його реальне здійснення розпочалось лише в 2011 році, після внесення в лютому відповідних змін до старого Митного Кодексу, та прийняття на їх виконання відповідної Постанови Кабінету Міністрів України. Обидва ці акти йдуть, так би мовити, у основі знакового Указу Президента «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади», який значною мірою також спрямований на економію державних фінансових та організаційних ресурсів.

Викликає певні заперечення віднесення попереднього документального контролю до числа форм контролю. Досить розповсюдженим є визначення форм контролю як зовнішнього прояву конкретних контрольних або наглядових процесуальних чи організаційних дій. Стаття 336 МК, яка називається «Форми митного контролю» побудована саме у відповідності з таким підходом і серед форм контролю ми у ній знаходимо: митний огляд, опитування, перевірку документів тощо. Та чи є попередній документальний контроль однопорядковим з ними юридичним явищем. Думається, що ні. Перш за все, це зумовлено тим, що він реалізується у межах окремого провадження яке врегульоване спеціальними нормативними актами і за результатами якого приймається самостійне рішення.

Відповідно, він не може бути зовнішнім виявом процесуальної чи організаційної дії. Більш того, можна сказати, що в процесі здійснення попереднього документального контролю частіше за все застосовується така форма контролю як перевірка документів та відомостей, наданих митному органу. Та, за певних обставин, значення для вирішення справи набувають і дані, отримані у результаті застосування такої форми контролю як огляд та переогляд товарів, що переміщаються через митний кордон.

Аналіз чинного Митного кодексу та низки підзаконних актів дозволяє визначити попередній документальний контроль як окремий вид державного

контролю, що здійснюється митними органами одночасно з митним контролем під час переміщення товарів через митний кордон, і має на меті по-перше - забезпечити безпеку життєдіяльності населення України та відвернути загрози екологічного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного та фітосанітарного характеру, а по-друге - спростити і оптимізувати порядок переміщення товарів через митний кордон України.

Забезпечено постійний контроль за правильністю класифікації товарів згідно з УКТЗЕД та недопущення втрат обов'язкових митних платежів до державного бюджету.

Висновки до 2 розділу

Митні органи мають значний вплив на національного виробника через використання різноманітних інструментів тарифного регулювання. Аналізуючи обсяги ввізного мита та імпорту у розрізі окремих товарних підгруп робимо висновок, що держава більшою мірою стимулює розвиток вітчизняного машинобудування. Також значною мірою держава забезпечує захист продовольчих товарів та с/г продукції, що виробляється на території України шляхом обкладання таких імпортованих товарів значним митом.

Саме завдяки заходам митного регулювання проводиться модернізація і реконструкція основних галузей економіки, раціоналізація товарної структури експорту та імпорту, насичується внутрішній ринок, урівноважується торговий і платіжний баланс, забезпечуються рівні умови конкуренції. У найбільш загальному конструктивному плані етична засада виявляється у двох контурах: внутрішньому (начальник – підлеглий та співробітник – співробітник) і зовнішньому (працівник митних органів – громадянин). У внутрішньому контурі формується певний морально-психологічний клімат колективу митного органу, який безпосередньо суттєво впливає на

ефективність виконання основних зовнішніх функцій. Найбільш специфічним і важливим є, безумовно, зовнішній контур, у якому здійснюються основні – зовнішні функції митних органів. Саме від якості функціонування усього контуру в значній мірі залежать результати роботи системи, а також думка громадян про митну службу в цілому.

РОЗДІЛ III

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ МИТНИХ ОРГАНІВ З ВРАХУВАННЯМ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

3.1. Зарубіжний досвід функціонування митних органів та можливості його імплементації в Україні

З розвитком міжнародних торговельних відносин зростає необхідність ефективного реформування механізму справляння митних платежів. У цьому механізмі одним з головних інструментів є митна система України, яка гарантує потрібну взаємодію національної економіки України зі світовим ринком. Важливою вимогою до сучасної митної системи є швидка адаптація до нових принципів світової торгівлі та гармонійне використання економічних та адміністративно-правових засобів регулювання у своїй діяльності.

На сьогодні стан економіки в Україні характеризується двома основними тенденціями. З однієї сторони, це глобалізація зовнішньої економіки, що є пов'язаною із потенційним вступом до Європейського союзу. З іншої сторони, економічна криза у країні. Ці дві тенденції прямо впливають на завдання, які покладені на митні інституції [78, с.333-334].

Досвід митного регулювання показує, що митне законодавство України необхідно реформувати з метою його наближення до світових стандартів. Міжнародне співробітництво є окремим видом діяльності митних інституцій, що повинне забезпечити розвиток митного законодавства України через імплементацію до нього міжнародних стандартів[75, с. 29].

У розвинених країнах існують певні загальні принципи та методологічні прийоми, що використовуються у справлянні митних платежів. При цьому також наявні певні національні особливості, обумовлені історичним досвідом, традиціями тощо. Переймання досвіду лише певної держави у цій сфері не дозволить повністю використати загальний потенціал досвіду митного

адміністрування, що потребує відбору найбільш ефективних його інструментів, притаманних різним країнам з ринковою економікою, та системного їх запровадження у вітчизняну практику [76, с.150-151].

В порівнянні з українським законодавством в ряді країн Європи та Сполучених штатів Америки на рівні конституційних норм визначені питання встановлення та справляння обов'язкових платежів. До прикладу, у Конституції Португалії зазначається, що мито, податки, фіскальні доходи та гарантії платникам податків встановлюються законом. Категоричніша норма визначена у Конституції Республіки Албанія у статті 15 - податки, мито, національні та місцеві фінансові зобов'язання, зниження або звільнення від їх сплати, а також спосіб їх стягнення передбачений законодавством [53, с.212].

У Конституції Федеративної Республіки Бразилії передбачено спеціальний розділ висвітленню цього питання. Обов'язкові платежі, що відповідно до даної Конституції мають назву «вилучення обов'язкового характеру», включають: а) податки; б) збори, що стягуються для здійснення повноважень поліції або ефективного чи можливого використання спеціальних, окремо існуючих публічних служб, що співпрацюють з платниками податків чи доступні їм; в) вилучення для покращення публічних робіт; г) обов'язкові позики; д) вилучення, які сплачуються платниками для фінансування на їх користь системи соціального страхування і соціальної допомоги [53, с.486-487].

Слід також вказати, що повноваження щодо контролю в сфері митної та податкової політики визначаються нормами, що передбачені податковим законодавством. Наприклад, у Сполучених штатах проведення митного контролю на рівні федерації забезпечується Кодексом внутрішніх державних доходів 1954 р., у Федеративній республіці Німеччині - Положенням про податки 1977 р., у Франції - Загальним кодексом про податки 1950 р., а у Великобританії та Італії окремими спеціальними нормативними актами у сфері оподаткування [10, с.120].

У світовій практиці непрямі податки при імпорتنих операціях стягуються на основі двох принципів [33, с.325]:

- 1) країни походження;
- 2) країни призначення.

У країнах ЄС діє перший принцип у торгівлі між цими країнами. В Україні на сьогодні здебільшого діє другий принцип. У країнах ЄС широко застосовуються диференційовані ставки ПДВ.

Для прикладу, у Великобританії звільнені від обкладання ПДВ продовольчі товари й транспортні послуги (у тому числі непасажирські перевезення, на відміну від України), що збільшує сукупний попит, і тим самим стимулює економічне зростання. Знижені ставки ПДВ на продовольчі товари діють також у ФРН – 7 %, Італії – 4 %, Іспанії – 7 % і 4 %, Греції – 8 %, Франції – 5,5 %. Адміністрування ПДВ із ввезених товарів за принципом країна походження унеможливорює незаконне одержання експортного відшкодування. Враховуючи те, що Україна намагається досягти позитивного значення чистого експорту, використання цього принципу дасть змогу збільшити обсяг надходжень до бюджету від цього податку, а значить позитивно впливатиме на регіональний розвиток [33, с.325].

У розвинених країнах, наприклад у США, приховування доходів від оподаткування є злочином, але мінімізація податків, тобто намагання знизити їх суму, за оцінками західних фахівців, є повністю законним ділом і гарантує роботу багатьом спеціалістам в галузі митного, податкового законодавства та бухгалтерського обліку. Консультації для громадян та підприємців щодо мінімізації податків утворили незалежну галузь з мільярдним обігом капіталу, що включає більше ста компаній та тисячі експертів, які займаються приватною практикою. Водночас їм протидіє значна кількість податкових інспекторів, що намагаються простежити той момент, коли операції з податкового планування перетнуть межу, яка відокремлює мінімізацію від ухилення від сплати. Тому ці дві сторони докладають значні зусилля для

з'ясування норм податкового та митного законодавства і правил контролю за їх дотриманням.

Також в США створюються групи консультантів із промислових кіл, що допомагають при розробці законопроектів в галузі митної справи. Налагоджено співробітництво з авіакомпаніями, морськими перевізниками, імпортерами та експортерами в справі запобігання нелегального ввезення наркотиків.

Основна мета митних органів США – домогтися, щоб товари, ввезені в країну, і самі імпортери на 100% відповідали торговому законодавству Сполучених Штатів Америки. Для цього було розроблено програму «Інформованість при дотриманні законодавства», створена статистична система оцінок, яка сприяє досягненню різних ступенів дотримання законодавства для різних галузей промисловості й товарів.

В зв'язку з цим імпортери в своїх компаніях запровадили програми і системи з дотримання законодавства, щоб їх товари відповідали встановленим законами стандартам. Для великих імпортерів створений інститут менеджерів, які займаються питаннями дотримання законодавства «своїми» імпортерами, також схожі програми і для дрібних імпортерів[77, с.5].

Варто зазначити, що в США працівники Бюро з митних питань та охорони кордонів Сполучених штатів Америки, що займають посади, пов'язані з митними платежами, та збирають щорічно понад 30 млрд. дол. ввізним митом та податками, що забезпечує половину надходжень до держбюджету країни. Крім того, вони виконують оцінювання та класифікацію імпортованих товарів. Це посади спеціаліста з імпорту, аудитора, спеціаліста з міжнародної торгівлі, хімічних та текстильних аналітиків та інших спеціалістів[70, с.7].

У ряді розвинутих країн митом оподатковується лише імпорт, тому у Сполучених штатах Америки вивізне мито заборонене законом. Також Президент США може запроваджувати додаткові митні збори у розмірі до 15 %, застосовувати заходи економічної політики. Якщо складові, з яких

проводиться збирання чи виготовлення кінцевого продукту, вивозяться в зону зовнішньої торгівлі в непривілейованому режимі, то під час реімпорту кінцевої продукції на митну територію використовується нижча ставка імпортного мита, аніж на готові вироби, також не застосовується квотування щодо імпорту товарів із зони вільної торгівлі[40, с. 282].

Висока дисципліна платників податків характерна для податкової політики Німеччини [41, с.167]. Щодо оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, то тут головним податком є мито. Основним нормативно-правовим актом для стягнення мита в ФРН є митний закон. Особливістю митних платежів Німеччини є наявність зрівняльного мита, яке використовується в особливо складних економічних умовах та затверджується комісією Європейського Союзу на клопотання уряду Німеччини.

Членство Німеччини в Європейському Союзі визначило її участь також і у Митному союзі. ЄС базується на Митному союзі держав, що включає усю торгівлю товарами. Основою цього союзу є певні внутрішні та зовнішні аспекти. До внутрішнього аспекту відноситься заборона на встановлення мита на імпорт чи експорт, а також усіх нарахувань, які мають аналогічну дію, між країнами членами Митного союзу. Зовнішній аспект включає використання єдиного митного тарифу щодо третіх країн. В загальному, оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в Федеративній республіці Німеччині проводиться за 2 головними принципами:

I. Орієнтація зовнішньоторговельного законодавства Федеративної республіки Німеччини на Економічний кодекс Європейського союзу. Економічне право ЄС відображене у Директивах ЄС, яких, на сьогодні, налічується більше 600. Дані Директиви об'єднані у Економічному Кодексі Європейського союзу. Затвердження кожної директиви зобов'язувало країни - члени ЄС внести певні зміни у законодавство.

II. Законодавство Німеччини чітко визначає ключові принципи модернізації зовнішньоекономічного законодавства у зв'язку із членством в ЄС.

Виділяють два головні напрямки вдосконалення законодавства ФРН в сфері ЗЕД відповідно до вимог ЄС - це: 1) уніфікація правових норм країн - членів Європейського союзу відповідно до Директив ЄС; 2) лібералізація торговельної й зовнішньоекономічної діяльності.

III. Заборона прямої та непрямой дискримінації через оподаткування[20, с.22-23].

При ознайомленні з зарубіжним досвідом забезпечення виконання фіскальних завдань, необхідно звернути також увагу на пропозиції щодо боротьби з корупцією у митних органах. До прикладу, головною ідеєю антикорупційної політики Сінгапуру є намагання мінімізувати або усунути умови, які створюють стимул чи можливість для особи здійснити корумповані дії. Для досягнення цього у Сінгапурі дотримуються певних антикорупційних принципів, зокрема: заробітна плата державних (у тому числі митних) службовців відповідно до формули, що прив'язана до середньої оплати праці успішно працюючих осіб з приватного сектору; проведення контролю щорічної звітності державних посадових осіб про їх майно, активи та борги; прокурору надається право перевіряти банківські, акціонерні чи розрахункові рахунки осіб, що підозрюються у порушенні Акту про запобігання корупції. Власне, боротьба з корупцією в усіх ланках державного апарату стала одним з ключових факторів економічного успіху Сінгапура та забезпечила значне збільшення обсягів надходжень до бюджету.

Аналіз зарубіжного досвіду щодо справлянням митних платежів та виконання фіскальних завдань у цих країнах дав можливість зробити висновок про поступовий процес вдосконалення митної політики, що, перш за все, проявляється у пом'якшенні податкового тиску. У більшості зарубіжних країн здійснення контрольних заходів має випадковий характер, що в свою чергу, з однієї сторони унеможлиблює упередженість відносно певних платників податків, з іншої - забезпечує таємний характер їх проведення, що позитивно відображується на їх ефективності. Еталоном для впровадження в митну практику України має стати матеріальна незалежність та надійність посадових

осіб, які виконують контрольні функції, у поєднанні з жорсткою кримінальною відповідальністю при здійсненні корупційних діянь.

Необхідним є впровадження у фіскальну практику України того, що мінімізація митних платежів при використанні допомоги певних фахівців є досить законною справою. Позитивним є досвід зарубіжних країн щодо використання позаштатних співробітників та представників населення під час здійснення контрольних заходів є, на нашу думку, необхідним для запровадження в митну практику фіскальних органів України. Адже, уже давно визнаним є те, що рішучі заходи, спрямовані на боротьбу із правопорушеннями, зокрема митними не призведуть до кардинального поліпшення ситуації доти, доки зусилля правоохоронних та митних структур, не отримають широкої підтримки з боку населення.

Проаналізувавши зарубіжний досвід справляння митних платежів та відповідно виконання фіскальних завдань митними інституціями можемо внести такі пропозиції для покращення виконання фіскальних завдань в Україні (рис. 3.1.).



Рис. 3.1. Можливі напрямки удосконалення функціонування митних інституцій в Україні, зважаючи на зарубіжний досвід

Отже, системи адміністрування митних платежів, зокрема розвинених зарубіжних країн, пов'язані з перенесенням акцентів з жорсткого податкового примусу до самооподаткування, проведення масово-роз'яснювальної роботи та налагодження партнерських взаємовідносин з платниками, лібералізації процесів подання-прийняття звітності та проведення перевірок. Адміністрування митних платежів в Україні повинно відбуватись шляхом освіти і опікування проблемами платника, а також має здійснюватися з найбільшою ефективністю при мінімальних витратах за рахунок добровільної сплати податків.

3.2. Перспективи розвитку митних інституцій в Україні

Виконання митними інституціями функціональних завдань залежить не тільки від ефективної роботи митних інституцій, чи розміру бюджетних видатків, які направляються на їх забезпечення, а перш за все, від державної митної політики, її законодавчого забезпечення, економічної ситуації в країні.

Продуктивність виконання митними інституціями цих завдань залежить від ефективності побудови митної системи загалом, її збалансованості та пристосованості до циклічних коливань в економіці держави.

Одним з проблемних аспектів в справлянні митних платежів є оподаткування податком на додану вартість. В Україні, де оподаткування ПДВ зовнішньоторговельних операцій має місце, основні недоліки вітчизняної моделі оподаткування ПДВ зумовлені різноманітністю методів ухилення від сплати податку:

- проведення псевдоекспортних операцій;
- проведення імпортних операцій з товарами за значно заниженими цінами;
- використання документів “фіктивних” фірм для нелегального формування витрат та податкового кредиту при придбанні послуг та робіт;

- використання нульової ставки ПДВ без достатніх на це підстав при проведенні зовнішньоторговельних операцій;
- реалізація товарів за цінами, нижчими від вартості придбання [71, с.280];

З метою ліквідації вищезгаданих схем дій працівників фіскальних органів повинні бути спрямованими на зменшення числа недобросовісних платників, детінізацію економіки та, відповідно, збільшення доходів бюджету. Важливим є зменшення впливу людського фактора у роботі працівників фіскальних органів, які за певну винагороду можуть не помічати наявність порушень стосовно нарахування та сплати як ПДВ, так і інших податків та зборів [50, с. 260].

Наявність ПДВ у складі загальнодержавних податків є обов'язковою умовою при приєднанні держави до Європейського Союзу. У європейських країнах популярною є практика використання різних ставок ПДВ залежно від об'єкта оподаткування. В Україні, на даний час, існує окрема ставка податку на лікарські засоби – 7%. Проте, на нашу думку, більш доцільно було б збільшити диференціацію ставок даного податку (наприклад, нижча ставка ПДВ для товарів першої необхідності, чи дещо більша для предметів розкоші).

Важливим напрямом покращення виконання фіскальних завдань є удосконалення механізму справляння мита. Із розвитком світової економіки роль мита як фіскального інструменту поступово знижується, проте, в той же час, більш вагомую стає його роль як інструменту фінансового регулювання зовнішньоекономічних операцій.

Сьогодні у світі помітною є тенденція до зменшення рівня ставок імпорتنих митних тарифів і скорочення їх різноманітності. Це пояснюється такими обставинами:

- єдина ставка забезпечує однаковий захист для національних товаровиробників усіх галузей;

- необхідність виконання вимог Світової організації торгівлі країнами-учасницями щодо зменшення рівня ставок митних тарифів;
- наявність значної диференціації ставок митних тарифів збільшує обсяги витрат на їх стягнення;
- велика кількість різних ставок посилює лобістські дії підприємницьких груп, які переслідують свої економічні інтереси та прагнуть зміцнити рівень наданого їм захисту.

Необхідність зниження ставок імпортного митного тарифу постає перед Україною в умовах перспективи вступу у Європейський союз.

Проте, існують також погляди, відповідно до яких застосування митних тарифів може бути результативним тільки при існуванні диференційованих ставок. Вони базуються на теорії “оптимального оподаткування”, що розроблена Ф. П. Рамесом, і яка визначає необхідність у більшому оподаткуванні готової продукції, ніж виробничих ресурсів [2, с.43]. Певним чином із цією теорією можна погодитися, проте лише щодо ввізного мита і з врахуванням хоча б двох обставин.

По-перше, жодним чином це не повинне відноситись до сучасних нових технологій, устаткування, машин, що купляють національні виробники для виробничих потреб. Ця група товарів, на нашу думку, має бути повністю звільнена від оподаткування, як це практикують в певних зарубіжних країнах (Сінгапур, Гонконг, Корея). По-друге, виробничі ресурси, яких є достатня кількість (до прикладу, вугілля чи руди), повинні оподатковуватися додатковими імпортними зборами. А якщо ж ні, то це бути причиною заміни виробничих ресурсів вітчизняного походження безмитним імпортом, а також до значного зменшення обсягів надходжень до Державного бюджету держави.

Щодо вивізного мита, то його використовує більшість країн світу. Ним, зазвичай, оподатковують продукцію видобувних галузей, стратегічні товари та певні види харчових продуктів. Використання цього мита, разом з політичними цілями (щодо товарів стратегічного призначення), переслідує

також і економічні цілі, а саме: зменшення обсягів вивезення, особливо дефіцитних товарів; покращення умов торгівлі на національному та світовому ринках; збалансування надходжень до бюджету; оподаткування надмірних прибутків експортерів. Надзвичайно важливим є накладання вивізного мита на товари, щодо яких часто проводяться антидемпінгові розслідування, що призводять до великих втрат (для України, перш за все, це продукція хімічної промисловості та чорної металургії). До товарів, на які слід накласти вивізне мито, доцільно віднести руди, мінеральні води, цінні породи деревини.

Акцизний податок також виступає досить інструментом фінансового регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Досить важливою на сьогодні виступає проблема визначення оптимального розміру ставки акцизного податку на товари. Високі ставки спричиняють скорочення обсягу продажів і відповідно зменшення надходжень від справляння. Низькі ставки податку не дозволяють обмежувати обсяги споживання товарів, а у Державний бюджет не надходить значна кількість грошей. Найбільш оптимальний варіант, на нашу думку, це коли ставка податку гарантує помірне споживання товару і, при цьому, максимальні надходження від оподаткування.

В митному оподаткуванні існує достатньо недоліків, які дають змогу експортерам і імпортерам в достатній мірі занижувати суми податків під час справляння митних платежів, що зумовлює значне зменшення надходжень також і до бюджету.

Тому з метою підвищення показників надходження митних платежів до бюджету, необхідно удосконалювати організацію митного контролю за імпортними операціями:

- при ввозі товарів на митну територію;
- при розміщенні товарів на митних ліцензійних складах;
- при здійсненні митного контролю із застосуванням митних декларацій.

Посилення митного контролю в подальшому зменшить обсяги неврахованого імпорту та скоротить кількість випадків ухилення від сплати митних платежів.

Не аби якою проблемою є прогалини в законодавчій базі, тому перш за все, потрібно удосконалити правову базу, яка регламентує діяльність митних органів та розробити чітку зовнішньоекономічну стратегію. З метою підвищення ефективності діяльності митних інституцій у частині реалізації її фіскальних та регулюючих повноважень необхідно: здійснювати удосконалення та уніфікацію процедур справляння митних платежів до Державного бюджету України[43, с.130].

Напрями вдосконалення виконання фіскальних завдань, покладених на митні інституції безпосередньо пов'язані з посиленням митного контролю за правильністю декларування митної вартості товарів.

Для цього потрібно надати перевагу методам митного контролю, які засновані на пост-аудит контролі і управлінні ризиками. Працівники митних органів рідко користувалися цим своїм правом через відсутність достатньої нормативної бази для таких перевірок, але на сьогоднішній час пріоритетними завданнями в галузі митної вартості є значні зміни в напрямку вдосконалення митної політики стосовно проблем правильності визначення митної вартості.

Пост-аудит митної вартості це контроль за правильністю визначення митної вартості після закінчення операцій митного контролю та пропуску товарів через митний контроль [68].

Вирішення даних проблем з визначення митної вартості товару, можливе через вивчення сучасних тенденцій, що характерні для світового товариства та покращення інформаційного забезпечення, шляхом співпраці з іноземними виробниками товарів та одержанням інформації про ціни та чинники які впливають на їх рівень.

Також необхідно розробити методи у проведенні спільного митного контролю товарів та транспортних засобів з прикордонними державами у міжнародних пунктах пропуску. Оскільки проведення митного контролю

спочатку однією державою, а потім іншою дає можливість надавати митникам різних країн різні документи - для країни експортера одна ціна, а при ввозі в Україну надається зовсім інша ціна, звичайно набагато нижча заявленої у документах для країни-експортера.

Зазначені пропозиції допоможуть уповноваженим особам митних органів покращити роботу за правильністю визначення митної вартості товарів під час проведення операцій їх митного контролю та оформлення.

Щодо діяльності митних органів, то їм потрібно вдосконалювати взаємозв'язки з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності для повноцінного запровадження діючого митного законодавства у сфері визначення митної вартості, а також дотримуватися своїх функціональних повноважень у цьому питанні[68].

Важливим також є вдосконалення проведення експертизи митними органами, щодо визначення коду товару. Для цього потрібно провести більш розширену класифікацію товарів та деталізацію інформації про них, за допомогою ведення додаткової інформації в полях графи 31 митної декларації та розширити код товару 14 і більше знаків за української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності.

Це дасть змогу митним департаментам на підставі української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності додатково проводити класифікацію та деталізацію товару, результатом якої є визначення й опис товарів у офіційних документах Державної фіскальної служби України та підготовка окремих полів 31 графи митної декларації[60, с.6-7].

В умовах інтеграції до Європейського союзу зростає товарне різноманіття національного ринку та суттєвого ускладнюється його товарний асортимент. Як наслідок, складова контролю класифікації повинна максимально застосовуватись. Проте її застосування повинно відбуватися якісно, з виробленням нових інноваційних підходів до проведення товарознавчої експертизи, що надало б можливість зробити об'єктивний компетентний висновок протягом митного оформлення або хоча б у

прийнятно короткі для зовнішньоекономічних операцій строки. В сучасних умовах обмеженого фінансування та ізоляваності митної системи впровадження зазначених інструментів сприятиме вдосконаленню митної діяльності, приведенню її до відповідних стандартів, прийнятих розвинутими країнами[9, с.47].

Важливим також є посилення контролю митних органів за правильністю визначення країни походження товарів, для яких застосовуються диференційовані ставки мита і спеціальні антидемпінгові заходи.

Для підвищення контролю за митним оподаткуванням доцільно покращити організаційно-правове та інформаційне забезпечення в діяльності роботи митних органів, а саме інформаційне забезпечення потрібно удосконалити за допомогою:

- проведення аналізу класифікаційних рішень традиційного імпорту та перегляду переліку товарів “групи ризику”;
- пришвидшення обміну електронною інформацією від міністерств і відомств про дозвільні документи, за допомогою, яких застосовуються заходи нетарифного регулювання;
- удосконалити запровадження системи юридичного підтвердження відповідності інформації та персональної ідентифікації осіб, які надають цю інформацію, за допомогою розширеного використання електронного цифрового підпису;
- створити систему по отриманню й обробці інформації від правоохоронних та державних органів, щодо характеристики товару, який контролюється митними органами на митних кордонах України та всередині держави;
- створити систему контролю громадськості за сумлінністю продавців товару. Для цього потрібно запровадити цілодобовий сайт митних органів, який дасть змогу отримати за номером митної декларації інформацію про назву ввезеного товару, також цей сайт повинен бути доступний і для громадян;

- модернізувати й значно посилити систему захисту митної інформації від можливості її заміни та підроблення.

Необхідною складовою покращення виконання фіскальних завдань є здійснення ефективного митного пост-аудиту. Удосконалення запровадженого митного пост-аудиту дасть змогу виявити незаконні схеми ухилення від сплати митних податків. У розвинутих країнах митний пост-аудит забезпечує надходження більш ніж 30% всіх митних платежів, через те, що митні процедури на кордоні зведені до мінімуму.

Проведення контролю після митного оформлення, дасть можливість застосовувати процедури спрощеного митного контролю до підприємств, за результатами перевірки яких було підтвердження норм чинного законодавства та в майбутньому забезпечити засади чесної конкуренції та захистити національного товаровиробника.

Ефективним є запровадження контрольно-перевірочних дій митних органів, щодо отримання інформації про рух коштів на рахунках суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. На даний час митні органи не мають змоги отримувати такого роду інформації, проте при удосконаленні митного пост-аудиту та ефективності його проведення, така інформація могла б бути ключовою на шляху виявлення порушень митного законодавства.

Також позитивним зрушенням стало б надання митним органам повноважень на отримання інформації щодо суб'єктів ЗЕД, що міститься в базах даних інших контрольних органів[42, с.113].

Варто зазначити, що фіскальна роль митних органів в Україні є досить значною. Проте розвинені країни світової економіки вже відійшли від фіскальної орієнтації державного регулювання у сфері зовнішньоекономічних зв'язків. Наявність інтеграційних об'єднань, таких як Європейський Союз, саме по собі свідчить про значне скорочення фіскальної складової митної політики. Основна увага приділяється максимальному розвитку сприятливих умов для зовнішньої торгівлі та питань національної безпеки.

Україна не може кардинально змінити свої фіскальні пріоритети в короткостроковій перспективі. Її реалізація вимагає часу, ефективних стратегій, кваліфікованих дій і необхідних передумов для зрілості. Справа в тому, що наразі митниця України вважає виконання фіскальних функцій однозначним пріоритетом. Митні доходи становлять дуже велику частку в загальному обсязі національного бюджету. Разом з тим, для кращого вирішення проблеми митного обслуговування у зовнішньоекономічній діяльності існують певні організаційні реформаторські рухи, які, безумовно, мають позитивно вплинути на конкурентоспроможність країни.

Потенційною проблемою формування митних надходжень, що чекає на Україну в найближчій перспективі, є необхідність зменшувати мита у зв'язку з євроінтеграційними процесами. Одним із можливих шляхів вирішення проблеми є посилення протидії незаконному переміщенню товарів і транспортних засобів через митний кордон України як суб'єктами ЗЕД, так і ліквідація корупції в митних органах.

Проаналізувавши можливі шляхи вдосконалення митної системи України, наведені у цьому питанні, можемо запропонувати певні поради стосовно заходів щодо покращення виконання фіскальних завдань митними органами в Україні, що відображені на рисунку 3.2.

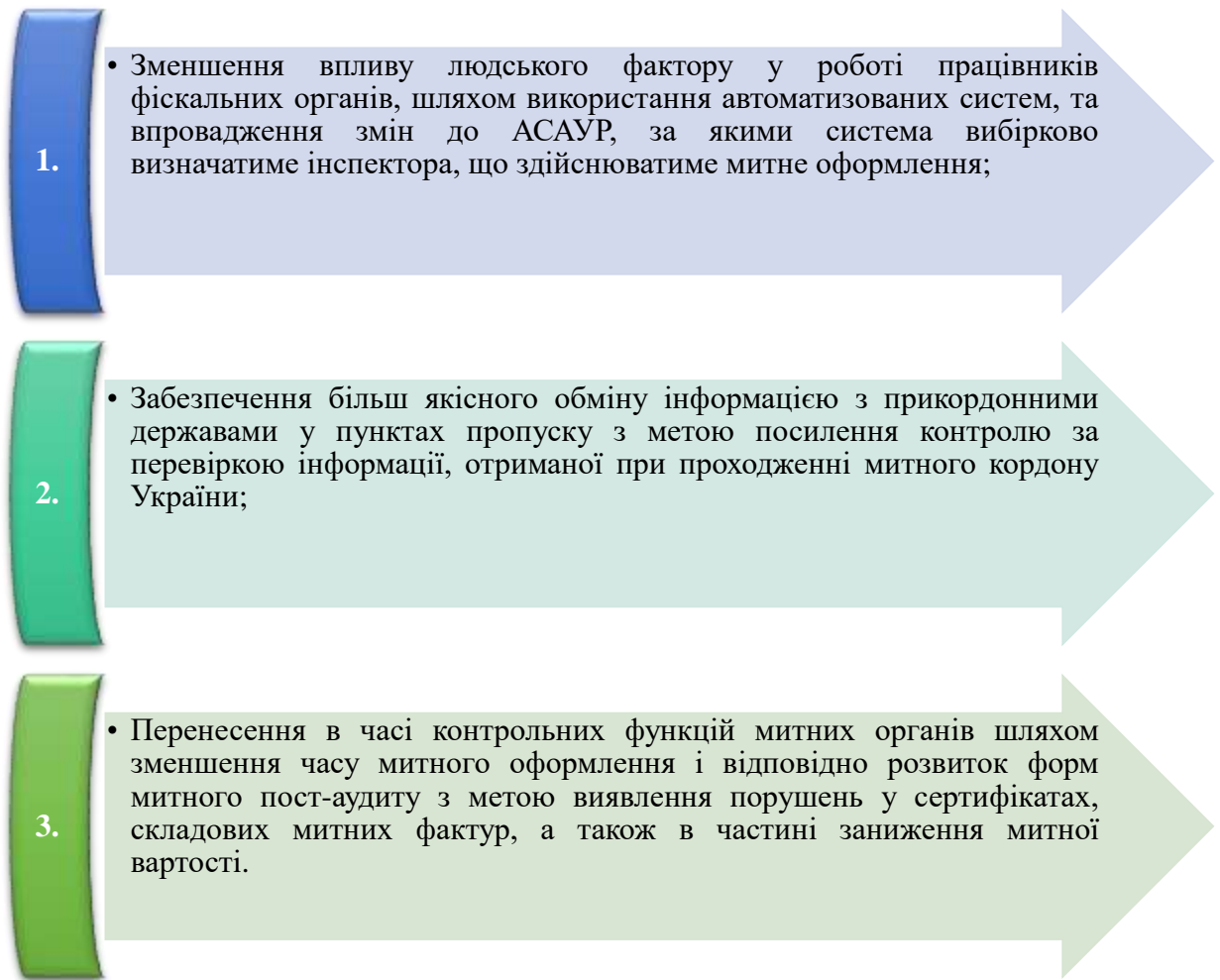


Рис. 3.2. Шляхи покращення виконання фіскальних завдань митними інституціями України на основі дослідження міжнародного досвіду

Тому для вдосконалення тарифного управління та пошуку відповідного балансу між інтересами держави та суб'єктів господарювання – ці позиції слід розглядати як важливий ресурс для підвищення конкурентоспроможності національної економіки, покращення фіскальних цілей, прискорення інтеграції України до європейського простору. Активний пошук відповідних практичних рішень є одним із важливих шляхів удосконалення національної системи митної служби.

Висновки до 3 розділу

Проаналізувавши зарубіжний досвід виконання фіскальних завдань митними інституціями можна сказати, що в ряді розвинених країн характерна тенденція до співпраці з платниками, а саме: перехід від жорсткого податкового примусу до самооподаткування, проведення масово-роз'яснювальної роботи, лібералізація процесів подання-прийняття звітності та проведення перевірок, надання відстрочок для нарахування митних платежів після завершення митного оформлення товарів та транспортних засобів.

Як відомо, в Україні одним з основних чинників недовиконання фіскальних завдань є значні обсяги корупції в митних органах. Саме тому зростає необхідність впровадження в Україні міжнародного досвіду протидії корупції та способів її усунення. Одним із таких методів є забезпечення матеріальної незалежності посадових осіб митних органів шляхом збільшення їх заробітної плати водночас із збільшенням кримінальної відповідальності за корупційні дії.

В перспективі потенційного вступу до Європейського союзу перед Україною постає необхідність зменшувати мита, що відповідно може вплинути на погіршення виконання фіскальних завдань. З метою запобігання цього митні органи повинні вже сьогодні модернізувати систему митного оподаткування та посилювати заходи митного контролю. Необхідністю на сьогодні стає перенесення в часі контрольних функцій від процедур митного оформлення до розвитку форм митного пост-аудиту з метою пошуку невідповідностей у сертифікатах походження та складових митних фактур для виявлення порушень в частині заниження митної вартості та невірної класифікації коду товару.

Сприяння розвитку міжнародної торгівлі, створення сприятливих умов для зовнішньоекономічної діяльності, визначення принципів функціонування та напрямів розвитку митної служби, направлених на реалізацію експортного

потенціалу України, розширення доступу українських товарів на зовнішні ринки, участь у боротьбі з незаконним обігом наркотиків, підвищення можливостей захисту вітчизняного товаровиробника і є основою поступових кроків до Європейського Союзу.

ВИСНОВКИ

Результатом випускного кваліфікаційного дослідження є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукових завдань щодо розробки практичних рекомендацій по покращенню ефективності виконання фіскальних завдань покладених на митні інституції в умовах євроінтеграційних процесів. Це дозволило сформулювати низку висновків та пропозицій, які відображають вирішення задач дослідження відповідно до поставленої мети:

1. Вивчаючи особливості функціонування митних інституцій в Україні було також розглянуто організаційно-правову структуру митних органів України, визначені взаємозв'язки між основними елементами структури. Визначено, що існуюча структура митних інституцій досить близька за побудовою до адміністративно-територіального поділу країни і забезпечує ефективне виконання покладених на них фіскальних завдань.

2. Здійснено аналіз ефективності роботи митних органів з контролю за справлянням митних платежів, що дозволив нам зробити висновок, щодо падіння ефективності проведення контрольних заходів. Найбільш фіскально ефективними є контрольні заходи щодо перевірки правильності визначення митної вартості. Заходи із проведення митного пост-аудиту приносять незначну частку надходжень, що вказує на необхідність розвивати цю форму митного контролю.

3. Визначено вплив митних інституцій на розвиток вітчизняного виробництва, що полягає у використанні заходів митного регулювання, що впливають на розвиток певних галузей економіки, раціоналізацію товарної структури, захист національного товаровиробника. Проаналізувавши обсяги ввізного мита та імпорту зроблено висновок, щодо державної підтримки розвитку вітчизняного машинобудування, а також захист продовольчих товарів та с/г продукції, що виробляється на території України. Також в процесі аналізу ставок Митного тарифу України, визначено, що ставки оподаткування товарів збільшуються відповідно до ступеню їх обробки.

Оскільки паливно-мастильні матеріали є необхідною сировиною для виробництва товарів на внутрішньому ринку, найнижчі ставки мита саме на ці товари підтверджують ефективний тарифний захист внутрішнього виробника в Україні.

4. В результаті розгляду зарубіжного досвіду виконання фіскальних завдань митними інституціями та й загалом після проведення усього дослідження, на нашу думку, необхідними для впровадження заходами по покращенню виконання фіскальних завдань є:

- створення реально діючих інституцій при митних органах, що складатимуться з представників промислових кіл, пропозиції яких будуть реально враховуватись, як при вдосконаленні митного законодавства, так і при роботі митних органів України;

- врахування інтересів платників податків шляхом впровадження відстрочення нарахування мита та інших платежів за митне оформлення на певний строк після завершення митного оформлення товарів та транспортних засобів;

- зменшення корупційної складової в митних органах, що можна забезпечити матеріальною незалежністю посадових осіб митних органів, які виконують контрольні функції шляхом значного збільшення заробітної платі в поєднанні з жорсткішою кримінальною відповідальністю;

- зменшення впливу людського фактора у роботі працівників митних органів, шляхом використання автоматизованих систем, та впровадження змін до АСАУР, за якими система вибірково визначатиме інспектора, що здійснюватиме митне оформлення товарів та транспортних засобів;

- забезпечення більш якісного обміну інформацією з прикордонними державами у пунктах пропуску з метою посилення контролю за відповідністю інформації, отриманої при проходженні митного кордону України;

– перенесення в часі контрольних функцій митних органів шляхом зменшення часу митного оформлення і відповідно розвиток форм митного пост-аудиту з метою пошуку невідповідностей у сертифікатах походження та складових митних фактур для виявлення порушень в частині заниження митної вартості та невірної класифікації коду товару.

Одним із основних аспектів покращення виконання фіскальних завдань митними органами України, на нашу думку, є перегляд діючих тарифів, як щодо країн, так і відносно товарних груп з врахуванням членства в Світовій організації торгівлі та потенційним вступом до Європейського союзу. Одним із варіантів є збільшення тарифів на продукцію, що ввозиться із Російської Федерації у відповідь на існуючі торгові обмеження з боку цієї країни.

Україні потрібно готувати економіку до майбутнього зняття тарифних обмежень на ввезення закордонної продукції на український ринок. Тому до вступу в ЄС необхідно максимально використати можливості встановлення тарифів щодо інших країн, щоб зміцнити внутрішніх товаровиробників та зробити їх більш конкурентоспроможними на світовому ринку. В результаті розвитку внутрішнього виробництва товарів відповідно зростуть обсяги надходжень від внутрішніх податків. Таким чином можливим стане компенсувати майбутню втрату надходжень від справляння митних платежів.

Впровадження зазначених пропозицій на практичному рівні дозволить підвищити ефективність виконання фіскальних завдань та вдосконалити процес адміністрування митних платежів митними органами.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Архірейська Н. В. Аналіз ефективності процедур митного контролю Вісник Академії митної служби України. Сер.: Економіка. 2014. № 1. С. 160-165.
2. Безкоровайна В. В. Податки в системі фінансового регулювання зовнішньоекономічної діяльності Фінанси України. 2004. № 12. С. 40–44.
3. Бережнюк І. Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти : монографія Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2009. - 543 с.
4. Бережнюк І. Г. Реформування митної системи Польщі Вісник Академії митної служби України. Сер. : Економіка. 2009. № 2. С. 20-29.
5. Бобрижна Г. В. Роль митного регулювання в процесі реалізації зовнішньоекономічної політики держави Вісник Академії митної служби України. Сер. : Державне управління. 2011. № 2. С. 205-209.
6. Бодряга Н. В., Кривоборець Б.І. Удосконалення системи адміністрування ПДВ. Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. 2008. Вип. 33–2. С. 190-198
7. Бутусов Ю. Реформа митниці в Грузії і в Україні: п'ять розбіжностей Дзеркало тижня 2010. №27 URL: http://dt.ua/POLITICS/reforma_mitnitsi_v_gruziyi_i_v_ukrayini_pyat_rozbizhnostey-60768.html
8. Вакульчик О. М. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія/ за ред. О. М. Вакульчик. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. – 208 с.
9. Войтов С. Г. Класифікація товарів як інструмент митно-тарифного регулювання: аспект визначення і контролю Актуальні проблеми економіки. - 2013. - № 9. - С. 42-48.
10. Гега П.Т. Правовий режим оподаткування в Україні. К.: ЮРІНКОН, 1997. 143с.

11. Гребельник О. П. Митна справа: підручник К.: Центр учбової літератури, 2014. – 472 с.
12. Гребельник О. П. Місце і роль митних платежів у системі оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств // Освіта, менеджмент і бізнес: світовий вимір. 2011. №2. С.4-8.
13. Грезина Е. Э. Борьба за оригинальность Акциз. 2008. № 8, 9. С. 46–49.
14. Гуцаленко О.О. Економічна інтеграція та митна політика держави. Досвід Польщі. Збірник наукових праць ЧДТУ: Економічні науки. – 2009. – Вип. 22-1. – С. 62-65.
15. Декрет Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» від 26 грудня 1992 року № 18-92 // Верховна Рада України. 1993. № 10. Ст. 82 (втратив чинність) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/18-92>
16. Дудчак В.І. Митна справа.: Навч. посібник/ В.І. Дудчак, О.В. Мартинюк. К.:КНЕУ. 2002. 310 с.
17. Дук Н. М. Державна митна служба України як об'єкт картографування: структура, функції, зв'язки Український географічний журнал. 2010. № 3. С. 52-57.
18. Дук Н. М. Дослідження територіальної організації митної діяльності в Україні з використанням ГІС-технологій Проблеми безперервної географічної освіти і картографії . 2013. Вип. 18. С. 57-60.
19. Дюмулен И. И. Международная торговля. Тарифное и нетарифное регулирование М.: ВАВТ, 2011. 518 с.
20. Дятленко Н. М. Податкове регулювання зовнішньоекономічної діяльності в країнах ЄС (на прикладі Німеччини) - досвід для України. Митна справа : Науково-аналітичний журнал з питань митної справи та зовнішньоекономічної діяльності. 2009. № 6. С. 21-28.
21. Дьяченко О. В., Зубко О.В. Економічна природа митного тарифу та його функції Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. 2014. Вип. 1(1). С. 176-182.

22. Єгоров О. Б. Митна економіка (Україна СОТ ЄС): посібник / Єгоров О. Б. Одеса: ПЛАСКЕ ЗАТ, 2005. –226 с
23. Закон України «Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції» від 17 липня 1997 року № 468/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. 1997. № 44. Ст. 281. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/468/97-%D0%B2%D1%80>
24. Закон України «Про Державний бюджет України на 2015 рік» від 28 грудня 2014 року № 80-VIII// Відомості Верховної Ради України №5. – ст.37:URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80-19/page2>
25. Закон України «Про єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через державний кордон України» від 4 листопада 1999 р. № 1212-XIV // Відомості Верховної Ради України. 1999. № 51. Ст. 454.URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1212-14>
26. Закон України «Про Єдиний митний тариф» від 5 лютого 1992 року № 2097-XII // Відомості Верховної Ради України. 1992. № 19 Ст. 259 (втратив чинність)URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2097-12>
27. Закон України «Про заходи щодо стабілізації платіжного балансу України відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року» від 28 грудня 2014р. № 73-VIII// Відомості Верховної Ради України №4. – ст.20:URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/73-viii>
28. Закон України «Про Митний тариф України» від 19 вересня 2013 № 584-VII// Відомості Верховної Ради України №20-21. ст.740:URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/584-18>
29. Закон України «Про податок на додану вартість» від 3 квітня 1997 року № 168/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. 1997. № 21. Ст. 156 (втратив чинність)URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>
30. Запорожець О. Ф. Система адміністрування митних платежів в Україні. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2012. № 2. С. 104-111.

31. Звіт про виконання Плану роботи ДФС України на 2017 рік URL: http://km.sfs.gov.ua/data/material/000/250/329484/Zv_t_r_k_2017.pdf
32. Зубенко В. В. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік/ В. В. Зубинська, І. В. Самчинська, А.Ю. Рудик.-К.: ІБСЕД, Проект «Зміцнення фінансової ініціативи», USAID, 2015. - 73 с.
33. Карпінський Б.А., Н. С. Залуцька Вплив системи адміністрування податку на додану вартість на регіональний розвиток// Науковий вісник. 2007. – Вип. 17.3. – С. 321-327.
34. Катамадзе І. Г. Грузинський митний досвід – українській молоді. Митниця. 2011. №6(79). С.15-17.
35. Кіянчук І. М. Система справляння митних платежів в Україні. Наука й економіка. 2014. Вип. 1. С. 29-34.
36. Князев В. Г. Налоговые системы зарубежных стран/ В. Г. Князев, Д. Г. Черник. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 204 с.
37. Комзюк В.Т. Функціонально-організаційна структура митних органів. Право і Безпека. 2013. № 1. С. 70-74.
38. Крисоватий А. І. Податкова система: Навчальний посібник/ А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004 – 331 с.
39. Крисоватий А. І. Митна справа: підруч./ А. І. Крисоватий, С. Д. Герчаківський, О. Б. Дем'янюк. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. –540 с.
40. Курок О.О. Забезпечення митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств на основі зарубіжного досвіду зменшення витрат. Сталий розвиток економіки. 2011. №5. С. 281-284.
41. Литвиненко Я. В. Податкові системи зарубіжних країн: Навч. посіб. для студ. вузів/ Я. В. Литвиненко, І. Д. Якушик. К.: Міжрегіон. акад. упр. персоналом, 2004. 205 с.
42. Ліханіна Ю.О. Митний пост аудит як інструмент державного контролю зовнішньоекономічної діяльності. Вісник Академії митної служби України. Серія: "Державне управління": науковий збірник. 2011. № 1. С. 111-117.

43. Лубкей Н. П. Державна митна служба України: проблеми реалізації фіскальних та регулюючих повноважень. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2009. №1. С. 126-135.
44. Луцик А. І. Митна політика України як стимулятор економіки в умовах інтеграційних процесів. Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип. 7. С. 91-93.
45. Любива Ю. В. Місце та роль фіскальної функції серед інших функцій митних органів Вісник Академії митної служби України. Сер. : Право. 2009. № 1. С. 94-97.
46. Маклаков В. В. Конституции зарубежных государств: Учебное пособие- М.: Издательство БЕК, 2001 645с.
47. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. Відомості Верховної Ради України. 2002. № 38-39. Ст. 288 (втратив чинність)URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/92-15>
48. Митний кодекс України від 12 грудня 1991 р. Відомості Верховної Ради України. 1992. № 16. - Ст. 203 (втратив чинність)URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1970-12>
49. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. Відомості Верховної Ради України. - 2012.- № 44-45, № 46-47, № 48. - Ст. 552URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
50. Мороз А. С. Основні методи виявлення схем мінімізації в оподаткуванні платників ПДВ Науковий вісник НЛТУ України: Збірник науково-технічних праць. – 2011. – Вип. 21.8. – С. 257-262.
51. Наказ Державної митної служби України «Про затвердження Положення про відділ митних платежів регіональної митниці, митниці прямого підпорядкування, митниці» від 28 грудня 1999 р. № 864 / /Офіційний вісник України. 2000.№ 5. Ст. 183 (втратив чинність). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0050-00>
52. Наказ Державної митної служби України «Про затвердження Порядку роботи відділу митних платежів регіональної митниці, митниці при

здійсненні контролю за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України, та прийняття рішень про визначення країни походження товару» від 9 листопада 2009 року № 1070 // Офіційний вісник України. 2009. № 101. - Ст. 3563 (втратив чинність). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1268-09>

53. Окуньков Л. А. Конституции государств Европы / Под ред. Л. А. Окунькова. - М.: Издательство НОРМА, 2001. - Т.2. – 816 с.

54. Омельченко А.В. Історія розвитку та перспективи вдосконалення митного законодавства України // Митна справа: Митні правила. - 2012. - № 4. – С. 72-77.

55. Офіційний сайт Державної казначейської служби України URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>

56. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

57. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України URL: <http://sfs.gov.ua/>

58. Офіційний сайт Державної митної служби України URL: <http://customs.gov.ua/>

59. Офіційний сайт Національного банку України URL: <http://www.bank.gov.ua/control/uk/index>

60. Пашко П. В. Система динамічного планування щодо забезпечення повноти надходжень до Державного бюджету України/ Пашко П. В. // Вісник академії митної служби України. 2010. №2(44) С. 5-10.

61. Петруня Ю. Є. Адміністрування митних платежів: стан і перспективи Вісник Академії митної служби України. Сер. : Економіка. 2012. № 1. С. 32-37.

62. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року// Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-12, №15-16, №17. - Ст. 112 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

63. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення Про Державну фіскальну службу України» від 21 травня 2014 року № 236 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

64. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку справляння податку на добавлену вартість та акцизного збору у разі ввезення товарів на митну територію України» від 27 січня 1997 р. № 66 // Офіційний вісник України. 1997. № 5. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/66-97-%D0%BF>

65. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної фіскальної служби» від 21.05.2014 № 160 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/160-2014-%D0%BF>

66. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» від 06 серпня 2014 року № 311 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/311-2014-%D0%BF>

67. Прокопенко В. В. Митні платежі в Україні: зміст, особливості. Митна справа . - 2013. - № 4. - С. 50-56.

68. Савенкова Г. І. Вплив митної вартості на повноту стягнення митних платежів до державного бюджету Збірник наукових праць ДонНУ. 2010. № 1: URL: http://vuzlib.com.ua/articles/book/18944-Problemuy_razvitiya_vneshneehko/86.html

69. Стужук Т. М. Митні платежі як надійне джерело наповнення бюджету. Науковий вісник ЧТЕІ КНТЕУ. – 2013. – №2. – С. 273-278.

70. Таранова С. В. Особливості функціонування митної служби США. Публічне адміністрування: теорія та практика. 2010. №1 (3): URL: <http://www.dbuara.dp.ua/zbirnik/2010-01/10tsvmss.pdf>

71. Терешко О. М. Проблеми та перспективи справляння ПДВ в Україні економіка. 2013. № 2. С. 278-281.

72. Тимофєєва Н. О. Місце та функції митних платежів у системі оподаткування України Управління розвитком. - 2013. - № 21. - С. 91-93.

73. Федотов О. П. Митниця в організаційній системі та структурі митних органів України Митна справа. 2012. № 2. С. 39-44.
74. Федотов О. П. Організація митної діяльності Митна справа. 2012. № 4 (82). С. 99-104.
75. Філіпенко, Т. В., Філатов В.В. Правові форми співробітництва в галузі вдосконалення митного законодавства України Митна справа. 2009. - №-6(66). - С .28-34.
76. Хіміч К. І., Маркова Л. Г. Досвід адміністрування податків у країнах з розвинутою економікою та можливості його адаптації в Україні / Вісник ДДФА. 2010. № 2 (24). С. 150-156.
77. Ченцов В. В. Досвід модернізації митної служби США та можливості його імплементації в Україні Публічне адміністрування: теорія та практика. 2009. № 1 (1). 11 с.
78. Ченцов В. В. Митна служба в системі державного управління в зарубіжних країнах: компоративний аналіз Університетські наукові записки. – 2009. Вип. 1. С. 333–339.
79. Ченцов В. В. Особливості еволюції управлінської структури Державної митної служби України/ В.В.Ченцов/ ДРІДУ : НАДУ. 2009. № 2 (2– С.151-158.