

ДОХВАТ Вероніка Михайлівна

**Митний контроль: фіскальні пріоритети та
правове регулювання в Україні / Customs Control:
Fiscal Priorities and Legal Regulation in Ukraine**

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

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ФМСм-22
В. М. Дохват

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, А. Я. Кізима

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ___ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **А. І. Луцик**

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 Теоретичні основи здійснення митного контролю в Україні.....	6
1.1. Сутність митного контролю в Україні.....	6
1.2. Правова база митного контролю в Україні.....	11
Висновки до розділу 1.....	17
РОЗДІЛ 2 Прагматика здійснення митного контролю в Україні.....	19
2.1. Аналіз базових показників формування митного потенціалу країни.....	19
2.2. Моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю.....	25
Висновки до розділу 2.....	36
РОЗДІЛ 3 Основні недоліки та напрями вдосконалення митного контролю в Україні.....	38
Висновки до розділу 3.....	46
ВИСНОВКИ	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	53

ВСТУП

Актуальність дослідження. Митна сфера є складною та багатогранною сферою діяльності і визначається особливим місцем і роллю в економіці країни. Вона сприяє розширенню зовнішньоторговельних зв'язків, формуванню позитивного іміджу держави, надходженню в бюджет митних платежів. На заваді всім вищеперерахованим позитивним сторонам митної сфери стоять порушення законодавства, які ведуть до нівелювання ролі та особливого значення митної сфери у соціально – економічному житті країни. Саме для боротьби з порушеннями суб'єктами ЗЕД законодавства у митній сфері, і спрямований митний контроль, який здійснюється уповноваженими на це органами. Основним з них є Державна митна служба України, яка за свою історію пережила немало організаційних перетворень, багато з яких були суперечливими з позиції ефективності.

Незважаючи на велике розмаїття визначень митного контролю у загальному під ним розуміють діяльність Державної митної служби з метою дотримання встановлених норм і правил у митній сфері, включаючи і дотримання міжнародних договорів.

Саме недоліки у правовому регулюванні діяльності митної служби, і зокрема його складової – митного контролю, слабка роль митних платежів у формуванні дохідної частини бюджету за рахунок митного контролю, і викликала вибір теми кваліфікаційної роботи.

Питання функціонування митного контролю, його основна проблематика були відображенні у працях наступних науковців : Бережнюка І., Гребельника О., Годованця О., Дегтярьова С., Дубініна А., Дудчака В., Зельніченко О., Мазура А., Мартинюка О., Пашка П., Сорокіна С., Тоцької Т.

Але поряд з тим, що митним контролем в Україні займається значна кількість вчених, він широко розкривається у періодиці, інтернет - ресурсах, необхідно визнати, що в Україні досі немає спеціально зорієнтованих на

дослідження проблематики митного контролю, і шляхів його вирішення шляхом моделювання різних ситуацій в економіці, і зокрема в умовах корона вірусної хвороби, Ці причини і зумовило вибір теми даної кваліфікаційної роботи.

Мета роботи. Метою даної роботи є дослідження методів правового регулювання митного контролю і визначення його ролі у забезпеченні митними надходженнями дохідної частини бюджету, тобто з'ясування фіскальної ролі митного контролю.

Для досягнення встановленої мети в роботі вирішено такі **завдання**:

- дослідити сутність митного контролю в Україні;
- провести аналіз правового забезпечення діяльності ДМС України у сфері митного контролю;
- проаналізувати фіскальні ефекти митного контролю;
- запропонувати сучасні орієнтири вдосконалення митного контролю в Україні.

Об'єктом дослідження є митний контроль як вид державного фінансового контролю і окрема функція діяльності митних органів.

Предметом дослідження є фіскальні пріоритети та правове регулювання митного контролю в Україні.

Методи дослідження. В процесі дослідження у роботі використано методи системного аналізу та синтезу, теоретичного узагальнення, методи порівняння, метод графічного аналізу, історичний метод, абстрактно – логічний.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно - правові акти з питань митного контролю, статистичні дані та матеріали у періодиці з тематики митної справи.

Практична значущість Викладені в кваліфікаційній роботі узагальнення, висновки і наведені рекомендації можуть використовуватись в діяльності органів державної влади і управління, які здійснюють митний контроль.

Наукова новизна проведеного дослідження полягає у систематизації теоретичних та практичних підходів щодо митного контролю в Україні та напрацювання конкретних заходів з його удосконалення в умовах економічної нестабільності і триваючих викликів, пов'язаних зокрема з пандемією коронавірусу.

Апробація. Результати кваліфікаційної роботи апробовані на Всеукраїнській науково-практичній студентській конференції «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів».

Структура роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний текст кваліфікаційної роботи викладений на 52 сторінках, в тому числі робота містить 20 таблиць, 1 рисунок. Список використаних джерел налічує 61 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

1.1 Сутність митного контролю в Україні

Перш ніж перейти безпосередньо до вияснення сутності митного контролю, необхідно розглянути, що ж таке взагалі фінансовий контроль, складовою частиною якого він є.

Перш за все «фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства» [11,6]. Ми вважаємо, що це визначення є всеохоплюючим і достатнім для розуміння суті фінансового контролю.

Поняття фінансового контролю включає у себе контрольні операції щодо фінансових ресурсів, ця категорія пов'язана обов'язково з коштами, грошовими ресурсами держави. Крім того, митний контроль є державним фінансовим контролем, тобто передбачає участь державних органів управління, у нашому випадку – митною сферою.

В економічній літературі існує велика кількість визначень митного контролю, які можуть відрізнятися по своїй суті, у залежності від переліку об'єктів митного контролю, сфер застосування, визначення його предмету і т.д.

Білуха М., Микитенко Т., виходять з того, що «митний контроль - функція управління митними операціями підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність з метою забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з питань державної митної справи та міжнародних договорів України»[2,16]. Зрозуміло, що митні операції підприємств, зазвичай включають у себе різноманітні грошові операції, розрахунки тощо.включають у себе

У наступному визначенні вже підкреслюється роль Державної митної служби як основного суб'єкта митного контролю і правового регулювання: «митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються митними органами з метою забезпечення додержання вимог Митного кодексу України, законодавчих та інших нормативно-правових актів із митної справи, міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку» [8].

На суб'єктність митного контролю, вказують автори наступного визначення митного контролю – «це встановлені дії митних органів щодо товарів і транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон, а також осіб, причетних до такого переміщення, для гарантування реалізації митних правил» [1].

Заслуговує на увагу визначення, згідно якого «митний контроль – це комплекс заходів, які здійснюються національною митною службою з метою забезпечення ввезення та вивезення товарів і транспортних засобів та інших операцій з ними (наприклад, перевірка правильності нарахування митних платежів) відповідно до законів держави». Ці ж автори далі вказують на форми і методи його здійснення: «митний контроль здійснюється шляхом перевірки документів та відомостей про товари і транспортні засоби, митного огляду товарів або транспортних засобів ...особлива увага приділяється митному контролю, що ґрунтується на методі аудиту» [27,68-70].

Існує визначення у якому також вказуються форми та методи митного контролю, які передбачають: «перевірку документів і маркування, огляд та облік транспортних засобів, товарів, валюти, цінностей та інші, регульовані чинним законодавством держави дії службових осіб митниці, спрямовані на забезпечення дотримання юридичними та фізичними особами порядку переміщення через митний кордон товарів та інших предметів» [28].

Такий автор, як Клян Ф.Г. вважає, що митний контроль являє собою «сукупність заходів, що здійснюються митними органами з метою забезпечення додержання норм законодавства держави у сфері митної діяльності та

міжнародних договорів, укладених у встановленому законом порядку, він є ключовою функцією діяльності митних органів, має специфічні ознаки, форми та режими проведення» [20].

Позиції деяких авторів можна об'єднати внаслідок схожості підходів до суті митного контролю. Так зокрема автори навчального посібника «Митне регулювання» та навчального посібника «Правові основи митної справи в Україні» вважають, що митний контроль є «сукупністю заходів, які здійснюються митними органами з метою забезпечення дотримання законодавства країни про митну справу й міжнародних договорів, укладених державою, контроль за виконанням яких покладено на ці органи» [7;13].

Це ж саме можна константувати і щодо авторів підручника «Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності» і навчального посібника «Основи митної справи», яких об'єднує спільна позиція щодо того, що «митний контроль – сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своєї компетенції з метою забезпечення додержання норм національних нормативно-правових актів із питань митної справи, міжнародних договорів, укладених в установленому порядку. Водночас форма та обсяг контролю визначаються самостійно митними органами» [8;9].

Таблиця 1.1.

Наукові підходи до митного контролю [24,37]

№п.п	Автор визначення	Назва наукового підходу	Характеристика
1	[20;44;58]	Функціональний	Функції митної політики; функція митних органів
2	[1;9;44;58]	Процесний	Митні операції; дії митних органів; комплекс (сукупність) заходів митної служби
3	[28;18;44;58]	Методологічний	Методи (напрями) митного регулювання; способи та прийоми його здійснення
4	[2]	Фінансовий	Вид фінансового контролю

Якщо ж узагальнити вищенаведені визначення, а також проаналізувати їх основні спільні і відмінні риси, то можна сформулювати наукові підходи до них наступним чином (табл.1.1): функціональний - функції митної політики; функція митних органів; процесний - митні операції; дії митних органів; комплекс (сукупність) заходів митної служби; методологічний - методи (напрями) митного регулювання; способи та прийоми його здійснення; фінансовий - вид фінансового контролю.

Заслуговує на увагу науковий підхід, що був сформований на основі узагальнень думок вітчизняних вчених і який дозволяє сформулювати перелік суб'єктів митного контролю на підставі виокремлених функцій митних органів (табл. 1.2.).

Таблиця 1.2.

Суб'єкти митного контролю [24, 67]

№ з/п	Функція митних органів	Суб'єкт митного контролю
1	Фіскальна	Державна митна служба України; Державна податкова служба
2	Захисна	Президент України, Верховна Рада України, Кабінет міністрів України
3	Стимулююча	Верховна Рада України, Кабінет міністрів України
4	Протекціоністська	Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Національний банк України, Державна служба експортного контролю, Міністерство охорони здоров'я України
5	Контрольна	Митниці Державної митної служби України, Мінекономрозвитку України, Мінпромполітики України, Мінагрополітики України, Мінприроди України, Мінфін України, Державна служба експортного контролю, МОЗ України, Мінкультури України, МВС України, Нацбанк України.
6	Інформаційна функція	Державна податкова служба, Державна митна служба, органи статистики
7	Правоохоронна	ДПС України, МВС, СБУ, прокуратура

У цій класифікації, яка розглядає суб'єкти митного контролю з позиції забезпечення фінансової безпеки держави, виділена не тільки одна функція, яка

як правило зустрічається у літературних та наукових джерелах, а зокрема – фіскальна, а їх автор наводить багато.

На наш погляд, незважаючи на те, що фіскальна функція, основними суб'єктами якої є Державна митна і податкова служба України, є важливою для держави з позиції формування своїх фінансових ресурсів, а зокрема дохідної частини за рахунок митних платежів, але важливими є і функція захисна, основними суб'єктами якої є Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України. Зокрема вона передбачає, що держава запобігає втратам суб'єктів ЗЕД, наприклад внаслідок застосування демпінгу. З другої сторони, держава може стимулювати надходження в країну товарів, яких вона потребує за допомогою знижених ставок мита. Це вже буде виконання стимулюючої функції, важливу роль при цьому відіграють Верховна Рада України і Кабінет Міністрів України. І знову таки, на протипагу зниженим ставкам мита, держава може встановити і підвищені ставки мита на імпортовані товари з метою захисту від конкуренції з боку зарубіжних товаровиробників за допомогою застосування протекціоністської функції. Тут вже участь у митних процесах будуть брати Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Національний банк України, Державна служба експортного контролю, Міністерство охорони здоров'я України.

Застосування вищеперерахованих функцій включає у себе виконання однієї умови, а саме те, що платники податків будуть дотримуватись встановлених вимог у митній сфері, а це вже застосування на практиці контрольної функції. Не дивно, що основним суб'єктом тут виступає Державна митна служба України і ряд інших органів державної влади (табл.1.2). І останньою функцією, є інформаційна функція, яка набуває особливої ваги в умовах інформатизації та діджиталізації митної сфери, і яка зокрема включає у себе формування необхідної бази даних для митної статистики. Цим на практиці займаються окрім основних контролюючих суб'єктів, а саме ДМС і ДПС України, ще і Державна служба статистики. Зовсім вже специфічною функцією є правоохоронна щодо недопущення злочинної діяльності. Якою

займаються такі специфічні суб'єкти як Міністерство внутрішніх справ, Служба безпеки України, прокуратура тощо.

Безумовно, якщо ми говоримо про митний контроль, то основним його суб'єктом, є Державна митна служба, яка реалізує від імені держави її політику у митній сфері і бореться з правопорушеннями митного законодавства методами і прийомами митного контролю. У багатьох питаннях із нею співпрацює інший контролюючий орган у сфері оподаткування – Державна податкова служба України.

У сфері законодавчого регулювання митної справи важливу роль відіграє Верховна Рада України, наприклад вона встановлює та затверджує ставки різних видів мита, у тому числі і пільгових тощо.

Національний банк України відіграє важливу роль при митному оформленні експорту та імпорту товарів суб'єктів ЗЕД у частині встановлення обмінного курсу гривні.

Такий широкий перелік органів державного управління, свідчить про важливість митної сфери для держави і про необхідність постійної уваги до її ефективного функціонування.

1.2. Правова база митного контролю в Україні

Правові основи митного контролю як об'єкту нашого дослідження базуються на принципах, які визначені основним Законом країни, а саме Конституцією України, Митним і Податковим кодексом, Законами України у сфері регулювання митної справи і оподаткування, різноманітними постановами у цих сферах, Указами президента України, міжнародними конвенціями, угодами, договорами і правилами, які укладені на двосторонньому і багатосторонньому рівнях, причому в Україні норми міжнародного права мають пріоритет над нормами внутрішньодержавного права, а також безпосередньо нормативно – правовими актами основного

органу управління у сфері митної справи – Державної митної служби і нормативно – правовими актами інших державних органів управління, які є дотичними до митної сфери (рис.1.1.).



Рис. 1.1. Система митного законодавства в Україні [5,13]

Система митного законодавства, яка відображена на рис.1.1., базується на положеннях Митного кодексу України, де відзначено, що вищеперераховані нормативно-правові акти, регулюють певний порядок і відповідні умови переміщення товарів через митний кордон, їх митний контроль, митне оформлення шляхом застосування таких інструментів як тарифне та нетарифне

регулювання, справляння митних платежів (мита, акцизного податку, податку на додану вартість), які ідуть у Державний бюджет України, боротьба з контрабандою шляхом або її запобіганню або вже протидії їй як явища. Відмітимо важливий момент, що якщо Митний кодекс України визначає найбільш загальні щодо справляння митних платежів, то вже у Податковому кодексі України визначено порядок їх адміністрування.

Важливість Митного кодексу України як основного нормативно-правового акту у сфері регулювання митної справи, базується ще й на тому, що у ньому визначено, наприклад, правовий статус митних структур, митні режими, які існують на території України, відповідні процедури митного контролю та оформлення товарів тощо. Але все ж базу для нормативно – правової основи існування митної сфери в Україні, було визначено Конституцією. У разі порушення конституційності всі інші закони та підзаконні акти визнаються недійсними у відповідності зі встановленим порядком. Це насправді є дуже важливим - саме дотримання конституційних вимог.

У сфері митної справи існують певні особливості щодо застосування правових актів, що може бути нехарактерним для інших сфер діяльності держави. Так, наприклад, для того щоб забезпечити стабільність та безпеку роботи суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, при проведенні митного контролю та митного оформлення товарів та транспортних засобів комерційного значення, будуть використовуватись норми Законів. Які були чинними на момент прийняття митної декларації митними структурами.

Важливість нормативно-правових актів у міжнародній сфері, викликана тим, що їх дотримання дозволяє застосовувати на практиці принципи і норми міжнародного права, що відповідно виступає гарантією ефективності зовнішньоекономічної політики країни. Це може проявлятися і у обміні відповідною інформацією між країнами, співпраці між митними структурами зацікавлених країн, що в свою чергу буде сприяти збільшенню товарообороту, формуванню позитивного іміджу України на міжнародній арені.

Якщо розглядати питання правового регулювання митного контролю в Україні, то прослідковується еволюція його визначення через нормативно-правове регулювання. Це дослідження проведене науковцем Костишиним Ю.С. Доцільно його розглянути для того, щоб зрозуміти як мінялось розуміння суті, ролі та визначення митного контролю у законодавчій базі, яка регулює митний контроль в Україні та світі.

На протязі становлення митної сфери в Україні у процесі природної еволюції визначення митного контролю у законодавчих документах зазнавало змін. Так, згідно нормативно – правових актів митної служби, а зокрема відповідних наказів під митним контролем розумілись «сукупність заходів, що здійснюються службовими особами митних органів України по забезпеченню дотримання митного законодавства України, а також іншого законодавства України та міжнародних договорів України, контроль за виконанням яких покладений на митні органи України»[47] та існувало визначення ,яке було близьке до попереднього, згідно якого він являв собою «сукупність заходів, що здійснюються посадовими особами митних органів з метою забезпечення дотримання державними органами, підприємствами та їх службовими особами, а також фізичними особами порядку переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів»[46].

Основним документом в Україні, який регулює митний контроль, є митний кодекс України. І в різних його редакціях була різна інтерпретація митного контролю, зокрема: «митний контроль здійснюється з метою забезпечення дотримання державними органами, підприємствами та їх службовими особами, а також громадянами порядку переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів» [29] та «митний контроль — сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своєї компетенції з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України, укладених в установленому законом порядку» [24,244]. Згідно ж діючої його редакції митний контроль –це « сукупність заходів, що

здійснюються з метою забезпечення додержання норм цього Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку [30].

Якщо порівнювати визначення митного контролю в Україні, і за кордоном, зокрема у Європейському Союзі то існує наступне розуміння його у міжнародній практиці: «митний контроль означає конкретні дії, які виконують митні органи для того, щоб забезпечити дотримання митного законодавства та іншого законодавства, що регулює прибуття, вибуття, транзит, переміщення, зберігання та кінцеве використання товарів, переміщуваних між митною територією Союзу та країнами або територіями, які не є частиною такої території, та перебування і переміщення на митній території Союзу товарів із третіх країн і товарів, поміщених під процедуру кінцевого використання» [24,245].

Як видно, суть розуміння митного контролю в Україні і за кордоном одна: він здійснюється спеціальними уповноваженими органами зокрема митними, з метою дотримання митного законодавства, розповсюджується на різноманітне переміщення товарів у різних формах.

Таким чином, незважаючи на те, що процес правового регулювання митного контролю відбувався на протязі всього періоду становлення митної справи в Україні (табл.1.3), завжди увага акцентувалась на тому, що основним суб'єктом є митні органи, які повинні здійснювати свою діяльність на основі певних нормативних документів, основним з яких є Митний кодекс, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку.

Закінчуючи розгляд даного питання, відмітимо, що внаслідок такого генезису нормативно-правової бази в Україні, сформувались певні форми митного контролю, які визначені основним законодавчим актом у митній сфері, а саме Митним кодексом України (табл.1.3.) і які мають важливе значення при

проведенні його на практиці і які будуть нами використані у подальшому дослідженні.

Ці всі форми і методи митного контролю повинні з однієї сторони забезпечувати ефективність митного контролю як форми державного контролю, але з іншого – не слугувати каральним інструментом держави для суб'єктів бізнесу.

Табл.1.3.

Форми митного контролю [5,211]

Форми митного контролю	
Форми документального контролю	Форми фактичного (фізичного) контролю
Перевірка документів і відомостей	Митний огляд: Огляд товарів і транспортних засобів; Переогляд товарів і транспортних засобів; Особистий огляд громадян.
Облік товарів і транспортних засобів комерційного призначення	
Усне опитування громадян і посадових осіб	
Перевірка обліку товарів, що переміщуються або перебувають під митним контролем	
Проведення документальних перевірок: -документальні виїзні та невиїзні перевірки, зустрічні звірки; -перевірки відповідності фактичного використання переміщених через митний кордон товарів заявленій меті, а також відповідності бухгалтерських та інших документів; -правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; -обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнень від оподаткування	Огляд територій і приміщень, де розміщені або можуть бути розміщені товари і транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю чи провадиться діяльність, контроль за якою покладено на органи доходів і зборів
	Інші форми митного контролю: -дослідження взірців і проб товарів; -супроводження транспортних засобів; -способи забезпечення сплати митних платежів.

Відмітимо, що форми документального контролю (табл.1.3): перевірка документів і відомостей; облік товарів і транспортних засобів комерційного призначення; усне опитування громадян і посадових осіб; перевірка обліку товарів, що переміщуються або перебувають під митним контролем, а також проведення документальних перевірок і форми фактичного (фізичного) контролю: митний огляд шляхом огляду товарів і транспортних засобів; переогляду товарів і транспортних засобів; особистого огляду громадян; огляд територій і приміщень і інші форми митного контролю: дослідження взірців і проб товарів; супроводження транспортних засобів; способи забезпечення сплати митних платежів, теж регулюються основним нормативно-правовим документом у сфері митного контролю, а саме Митним кодексом України.

Таким чином, організаційні та правові основи з питань митної справи визначено Митним кодексом, іншими законами України, що регулюють питання, зазначені у статті 7 цього Кодексу, міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також нормативно-правовими актами, виданими на основі та на виконання Митного кодексу та інших законодавчих актів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Митний контроль в Україні доцільно розглядати з позиції фінансового і державного фінансового контролю. Поняття фінансового контролю включає у себе питання перевірки діяльності пов'язаної з грошовими коштами. Ним в Україні займається велика кількість державних управлінських структур, у тому числі і Державна митна служба України, яка є основним контролюючим органом у сфері митної справи.

Визначень митного контролю у науковій літературі є багато. Але основним є те, що він здійснюється Державною митною службою України, за допомогою визначених форм, методів, прийомів, виходячи з пріоритетів

держави у сфері митної справи, враховуючи ще і інтереси і потреби суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, як учасників митних правовідносин.

Одним із важливих завдань митного контролю, є контроль справляння митних платежів – мита, акцизного податку, податку на додану вартість. Але багато науковців, не вважає це пріоритетним завданням митного контролю, визнаючи основним наприклад, перевірку правильності переміщення та оформлення через кордон товарів, транспортних засобів.

Як і люба сфера діяльності держави, митний контроль регулюється відповідною нормативно-правовою базою. Основою її є Конституція України, Митний та Податковий кодекс, Укази Президента України, постанови Уряду, міжнародними угодами, конвенціями, нормативно-правовими актами безпосередньо Державної митної служби України як основного суб'єкта митних правовідносин. Саме конституційність діяльності, яка пов'язана з митною сферою, є гарантією її ефективності і надійності, вона не дозволяє дискримінувати тих чи інших її учасників, дозволяє державі виступати надійним партнером у міжнародній співпраці.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИКА ЗДІЙСНЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз базових показників формування митного потенціалу країни

Перш ніж розглядати, важливість митного контролю у контексті протидії втратам бюджету у частині митних надходжень, розглянемо перш за все фактори, які мають вплив на них.

Про вплив таких факторів як експорт та імпорт, які є макропоказниками держави, свідчать дані табл. 2.1.

Табл.2.1.

**Прогнозні показники експорту та імпорту за 2019 – 2023рр., млрд. грн
[32;37;38]**

Показники	2019	2020		2021	2022	2023
		Консервативний сценарій	Оптимістичний сценарій			
Експорт	50,061	68,642	69,27	60,175	64,018	69,284
Імпорт	60,414	83,524	86,013	70,591	77,661	86,28
Дефіцит торгового балансу	10,353	14,882	16,743	10,416	13,643	16,996

Аналізуючи, дані табл.2.1 необхідно відмітити, що прогнозні показники по своїй суті є неточними і не є обов'язковими для виконання, але вони відіграють позитивну роль у контексті задання напрямку руху для тих чи інших економічних процесів.

Про це свідчить і аналіз даних табл.2.2 про реальні обсяги товарообігу, експорту та імпорту у 2018-2020 роки. Ми бачимо неспівпадіння прогнозних і реальних цифр за 2020 рік, причому навіть за консервативним сценарієм різниця по експорту склала -19,43 млрд грн., по імпорту -29,29 млрд грн. по

оптимістичного прогнозу різниця ще більша: по експорту -20,08 млрд грн, по імпорту-31.98 млрд грн.

Табл.2.2.

Стан зовнішньої торгівлі товарами за 2018 - 2020 роки, млн.дол[48]

Показники	2018	2019	2020
Товарообіг	104204	110476	103429
Експорт	47329	50061	49195
Імпорт	56875	60414	54234
Сальдо	-9547	-10353	-5040

Важливим є і географія зовнішньої торгівлі товарами (табл.2.3). Це також може впливати на ефективність митного контролю, наприклад є різниця в оснащеності пунктів пропуску на кордонах з ЄС і на кордонах з країнами СНД, номенклатурі товарів, учасниках ЗЕД як з української, так і з тієї сторони кордону і т.д.

Табл.2.3.

**Стан зовнішньої торгівлі товарами у січні-серпні 2021 року
(відносно січня-серпня 2020 року), мільйонів доларів США[48]**

Країни	2020				2021			
	Товарообіг	Експорт	Імпорт	Сальдо	Товарообіг	Експорт	Імпорт	Сальдо
Всього	64193	30831	33362	-2532	85126	41786	43339	-1553
ЄС	25191	11070	14121	-3052	34816	16789	18027	-1239
СНД	9138	3815	5323	-1508	11773	4583	7190	-2607
Інші	29864	15946	13918	2028	38536	20415	18122	2293

Таким чином, серед країн - ЄС у 2021 році за січень – серпень товарообіг зріс на 38% у порівнянні з відповідним періодом 2020 року , експорт на 52%, імпорт на 28%, серед країн- СНД товарообіг- зріс на 29%, експорт на 20%,

імпорт – на 35%, серед інших країн товарообіг зріс на 29%, експорт на 28%, імпорт на 30%.

Ще одним з чинників впливу на ефективність митного контролю, є стан зовнішньої торгівлі за групами товарів (табл.2.4). Кожна група товарів може мати свої особливості стосовно форм і методів контролю, які до них можуть застосовуватись при перетині митного кордону України.

Табл.2.4.

Стан зовнішньої торгівлі товарами (за групами товарів) за 2018 - 2021 роки, млн.дол [48]

Найменування	2020			2021		
	Експорт	Імпорт	Сальдо	Експорт	Імпорт	Сальдо
Всього	30831	33362	-2532	41786	43339	-1553
Продовольчі товари та с/г продукція	13676	3984	9692	14889	4795	10194
Мінеральні продукти	2858	433	2426	5929	407	5522
Паливно-енергетичні продукти	364	5129	-4766	511	7402	-6891
Продукція хімічної промисловості. каучук	1729	6813	-5084	2365	8861	-6496
Шкірсировина, хутро та вироби з них	79	144	-65	109	200	-91
Деревина та целюлозно-паперові вироби	1172	782	390	1670	959	710
Текстиль, текстильні вироби, взуття	607	1712	-1106	686	2018	-1332
Вироби з камення, скла. кераміка	289	454	-165	373	567	-194
Метали та вироби з них	6033	1984	4048	10174	2619	7555
Машини, устаткування та транспорт	3384	11130	-7745	3971	14489	-10518
Інші товари	640	798	-158	1011	1022	-11

У 2021 році у порівнянні з 2020 роком , експорт зріс на 36%, імпорт на 30%, по групі продовольчі товари та с/г продукція відповідно на 10% і на 20%, по групі мінеральні продукти відповідно на 107% і на - 6%, по групі паливно-енергетичні продукти відповідно на 40% і на 44%, по групі продукція хімічної промисловості. каучук відповідно на 37% і на 30%, по групі шкірсировина, хутро та вироби з них відповідно на 38% і на 39%, по групі деревина та целюлозно-паперові вироби відповідно на 42% і на 23%, по групі текстиль, текстильні вироби, взуття відповідно на 13% і на 18%, по групі вироби з каміння, скла. кераміка відповідно на 29% і на 25%, по групі метали та вироби з них відповідно на 13% і на 18%, по групі машини, устаткування та транспорт відповідно на 17% і на 30%, по групі інші товари відповідно на 58% і на 28%.

Необхідність аналізу показників товарообігу, експорту та імпорту, викликана тим, що митні надходження які є одним з об'єктів митного контролю знаходяться під найбільшим впливом саме цих макроекономічних показників, а як ми бачимо з даних табл.2.1. ці фактори, особливо в умовах коронавірусної кризи, зокрема у 2020, частково 2021 році, дуже важко прогнозуються, і відповідно це впливає на ефективність митного контролю, хоча треба відмітити, що це не є основним фактором впливу.

Важливим є також врахування виконання індикативних (планових) показників до бюджетів податкових надходжень (табл.2.5.). Цей фактор теж може мати вплив на ефективність митного контролю.

Аналізуючи дані табл.2.5., можна зробити висновки про невиконання у 2019 році індикативних показників з вивізного мита (31,3%), плати за виконання митних формальностей (61,0%) та єдиного збору (65,0%). та у січні–квітні 2020 року не досягнуто індикативних показників за всіма митними платежами, окрім єдиного збору (114,6%).

Основною причиною невиконання у 2019 році було зміцнення курсу гривні та запровадження з квітня 2019 року можливості імпортування газу в режимі митного складу з і його зберігання протягом 1095 днів без сплати

митних платежів, що вже безпосередньо могло вплинути на функціонування митного контролю.

Таблиця 2.5.

Аналіз стану виконання індикативних показників до державного бюджету за джерелами надходжень (бюджетоформуєчих) податків, зборів та інших платежів, які контролювалися митними органами ДФС і Держмитслужби за 2019-січень – квітень 2020 р., млн. грн. [14,81]

Найменування платежів	2019			2020		
	Індикатив	Факт	Виконання, %	Індикати в	Факт	Виконання , %
Платежі, що контролювалися митними органами ДФС і Держмитслужби						
ПДВ з ввезених на митну територію України товарів	321 244	289 760	90,2	108 192	78 347	72,4
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	42 381	50 641	119,5	14 005	13 409	95,7
Ввізне мито	29 745	29 855	100,4	9 556	8 426	88,2
Вивізне мито	737	231	31,3	125	58	46,6
Єдиний збір	1 122	730	65,0	77	88	114,6
Плата за виконання митних формальностей	101	62	61,0	22	16	72,7
Інші платежі	-	1 172	-	-		53
Разом митні та інші платежі	395 330	-372 451	94,2	132 127	100 394	76

А вже основною причиною невиконання планових показників у січні – квітні 2020 стало скорочення митного оформлення транспортних засобів з європейською реєстрацією. Так, у січні–квітні 2020 року надійшло 1,4 млрд грн митних платежів від таких оформлень, проти 6,9 млрд грн (акцизного податку – 3,9 млрд грн, ПДВ – 2,3 млрд грн та ввізного мита – 0,7 млрд гривень) за відповідний період 2019 року. У січні–квітні 2020 року

скоротилося майже вдвічі ввезення і вивезення автомобілів у режимі тимчасового ввезення з європейською реєстрацією та транзиту у порівнянні з відповідним періодом 2019 року. Цей фактор мав безпосередній вплив на ефективність митного контролю.

Ще наприклад, одним фактором, який непрямо, але опосередковано впливає на ефективність проведення митного контролю, є чисельність працівників митної служби. Так, протягом 2013–2020 років гранична чисельність працівників контролюючих органів скоротилась на 41,2 відс.[14,21]. Це можна пояснити розширення процесів автоматизації при адмініструванні митних платежів.

Табл.2.6.

**Динаміка граничної чисельності працівників контролюючих органів
у 2012 – 2020, чол.. [14,22]**

Показники	2012	2013	2018	2019	2020
ДФС	-	-		5004	5004
ДМС	14221	-	-	11308	11308
ДПС	55856	-	-	24866	24866
Міндоходів	-	65396	-	-	-
Разом	70077	65396	41178	41178	41178

Таким чином, спостерігається поступове скорочення чисельності працівників контролюючих органів у сфері митної справи,. Зокрема, протягом 2013–2020 років загальна чисельність контролюючих органів скоротилась в 1,6 рази [14,25]. Питання впливу чисельності працівників ДМС України на ефективність митного контролю потребує подальшого вивчення, тому що говорити про лінійний зв'язок між цими факторами, напевне невірно.

Ще одним фактором, який безпосередньо впливає на ефективність митного контролю є чисельність осіб, які беруть участь у митних відносинах. На обліку в митних органах станом на початок 2019 року перебувало 114,8 тис. осіб митних відносин. За період з 2018 року по 2019 рік , їх кількість зростає до

133,1 тис. осіб, проте протягом січня–квітня 2020 року мало місце значне скорочення приросту осіб, які фактично здійснювали митні формальності порівняно з 2019 роком (на 15161 осіб) (табл. 2.7.).

Таблиця 2.7.

Аналіз даних обліку в митних органах осіб митних відносин [14,116]

Станом на	Кількість осіб, які здійснювали операції з товарами	Фактично здійснювали митні формальності	
		од.	(%)
31.12.2018	114 773	46 816	40,8
31.12.2019	133 117	49 100	36,9
Відхилення (+/-)	18 344	2 284	-
Відхилення (%)	116,0	104,9	-
30.04.2020	138 103	33 939	24,6
Відхилення (+/-)	4 986	-15 161	-
Відхилення (%)	3,7	30,9	-

Головним фактором скорочення кількості осіб, які здійснювали митні формальності стало зниження економічної активності у всіх сферах суспільного життя у світі внаслідок пандемії коронавірусної інфекції.

2.2. Моніторинг фіскальних пріоритетів митного контролю

Державна митна служба України забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування митних та інших платежів та сплати їх у повному обсязі платниками податків до відповідного бюджету. Ці платежі, нараховують у процесі переміщення товарів через митний кордон України та після завершення відповідних та необхідних операцій з митного контролю та оформлення.

У виборі форм та обсягів застосування митного контролю широко використовується існуюча система управління ризиками (АСУР).

Дані табл.2.8. свідчать про те, що кількість митних декларацій щодо яких було застосовано АСУР у 2019 році склала 1 320 411, з них у 200 514 або 15,2% встановили різноманітні порушення, а у січні квітні 2020 року відповідно ця цифра склала -251 474 та 23 606 або 9,4%. Якщо ж ці цифри аналізувати у ракурсі експорт та імпорт. То спостерігається чітка картина: імпортні митні декларації за допомогою АСУР, перевіряються набагато частіше - 1 060 247 (80,3) проти 212 398 (16,1), але порушень більше було виявлено саме у експортних деклараціях: 5 486 і 39. За січень-квітень 2020 року картина виявлених порушень інакша: 22 452 (10,6) в імпортних деклараціях проти 983 у експортних (2,8).

Таблиця 2.8.

Аналіз результатів опрацювання митних декларацій щодо дотримання митних формальностей [14,119]

Назва митного режиму	Кількість							
	у 2019 році	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжності, невідповідності, порушення	% розбіжностей до МД	у січні-квітні 2020 року	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжності, порушення	% розбіжностей до МД
МД, щодо яких зафіксовано реагування АСУР								
Всього.	1 320 411	100,0	200 514	15,2	251 474	100,0	23 606	9,4
У т.ч.								
Експорт	212 398	16,1	5 486	2,6	35 059	13,9	983	2,8
Імпорт	1 060 247	80,3	39	5,2	212 175	84,4	22 452	10,6
МД, за якими рішення про необхідність проведення митних формальностей прийнято посадовою особою митного органу								
ВСЬОГО, у т. ч.:	90 006	100,0	17 492	19,4	19 715	100,0	4 073	20,7
Експорт	12 223	13,6	1 220	10,0	1 579	8,0	276	17,5
Імпорт	74 349	82,6	15 746	21,2	17 432	88,4	3 689	21,2
Разом	1 410 417	-	218 006	15,5	271 189	-	27 679	10,2

Якщо ж розглядати цифри щодо проведення митних формальностей по митних деклараціях, які були прийняті посадовою особою митного органу, то як бачимо у 2019 році з 90 006 рішень були прийняті по 17 492 (19,4%) деклараціях, а за січень – квітень питома вага збільшилась до 20,7%. Перевірка імпорتنих декларацій переважала над експортними у 2019 році - 74 349 (82,6%) і 12 223(13,6%), відповідно і кількість імпорتنих декларацій у яких виявили порушення переважає над експортними -15 746 і 1 220. Зрозуміло, що вища і питома вага – 21,2 і 10,0. У січні – квітні 2020 року ситуація аналогічна – 3 689 і 276, 21,2% і 17,5%. Як бачимо, ефективність митного контролю із застосуванням АСУР, нижча, ніж коли рішення про проведення митних формальностей приймає посадова особа митного органу. Цей факт є важливим для формування загальних рекомендацій щодо митного контролю.

Як ми вже відмічали раніше, однією з форм митного контролю є документальні перевірки щодо сплати митних платежів. Дані таблиці 2.9. дозволять нам бачити ефективність митного контролю за правильністю визначення основи сплати митних платежів - митної вартості. Незважаючи на здавалось би гарні показники – кількість випадків збільшення митної вартості 39 497 та суми збільшення - 12 899,5 млн грн, суми донарахованих митних платежів - 3 235,6 млн грн.. існує ряд показників, які свідчать про зменшення ефективності. Це і кількість оскаржень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів - 6 080, сума оскарженої митної вартості товару - 1 500,3млн грн., сума недонадходження донарахованих митних платежів у результаті оскарження рішень митних органів - 164,8млн грн. (5,1%) і останній показник - % неузгоджених та несплачених платежів до донарахованих -25,4%, тобто четверта частина (табл. 2.9.). Існування таких фактів як оскарження рішень, безпосередньо впливає на якість митного контролю.

Це може свідчити як про слабкі сторони митних органів стосовно правоти своїх позицій, так і про сильні аргументи суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, зокрема правове обґрунтування своїх претензій. А це все призводить до втрати митних надходжень: у 2019 році і у січні-квітні 2020 року до

бюджету не надійшло 994,2 млн гривень, внаслідок вищеперерахованих дій платників податків.

Таблиця 2.9.

Аналіз результатів здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів [14,120]

	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019
	Всього	в т. ч. січень– квітень		
Кількість випадків збільшення митними органами задекларованої суб'єктами ЗЕД митної вартості товарів	39 497	15 677	6 483	41,4
Сума збільшення митної вартості, млн грн	12 899,5	4 358,7	2 751,7	63,1
Сума донарахованих митних платежів, млн грн	3 235,6	1 279,8	710,5	55,5
% донарахувань до збільшеної митної вартості	25,1	29,4	25,8	-
Кількість оскаржень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів	6 080	2 041	687	33,7
Сума оскарженої митної вартості товару, млн грн	1 500,3	579,6	287,9	49,7
Сума недонадходження донарахованих митних платежів у результаті оскарження рішень митних органів, млн грн	164,8	78,6	64,1	81,6
% недонадходжень платежів через оскарження	5,1	6,1	9,0	-
Кількість погоджень суб'єктами ЗЕД з рішеннями митних органів	27 511	12 246	2 731	22,3
Сума збільшення, погоджена суб'єктами ЗЕД, млн грн	9 790,3	3 068,9	1 794,5	58,5
Сплачена сума донарахованих митних платежів, млн грн	2 249,9	877,5	473,1	53,9
% сплати нарахованих сум	69,5	68,6	66,6	-
Сума донарахованих митних платежів, які не оскаржувались суб'єктами ЗЕД та не були сплачені (за розрахунками), млн грн	820,9	323,7	173,3	53,5
% неузгоджених та несплачених платежів до донарахованих	25,4	25,3	24, 4	-

Трохи краща ситуація з ефективністю митного контролю правильності класифікації товарів, які подаються до митного оформлення, згідно з УКТ ЗЕД. Із загальної кількості випадків зміни кодів УКТ ЗЕД товару, а саме 2952, було оскаржено 134 випадки, і із суми донарахованих митних платежів у 150,0 млн

грн , оскаржена сума донарахованих платежів склала 8,6 млн грн.. Таким чином, було сплачено 94,3 відс. донарахувань, а оскаржено суб'єктами ЗЕД 4,5% (табл.2.10).

Таблиця 2.10.

Аналіз результатів здійснення митними органами контролю за правильністю класифікації товару згідно з УКТ ЗЕД [14,123]

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс.
	Всього	в т. ч. січень– квітень		
Кількість випадків зміни кодів УКТ ЗЕД товару, шт.	2 952	837	685	81,8
Суми донарахованих митних платежів, млн грн	150,0	39,3	40,2	102,3
Кількість випадків оскарження рішень митних органів, шт.	134	41	15	36,6
Оскаржена сума донарахованих платежів, млн грн	8,6	2,8	0,5	17,9
Кількість погоджень суб'єктами ЗЕД рішень митних органів, шт.	2 818	796	670	84,2
Сума сплачених митних платежів, млн грн	141,4	36,5	39,8	109,0

Протягом січня–квітня 2020 року 685 разів змінено коди УКТ ЗЕД товару та відповідно було донараховано 40,2 млн грн платежів (102,3% проти відповідного періоду 2019 року). Якщо порівнювати з аналогічним періодом 2019 року, то по кількості випадків, відбулось зменшення: 685 проти 837.

Протягом 2019 року та січня–квітня 2020 року щодо контролю за документами, за якими походження товару не підтверджено, або документів, які визнано недостовірними виявлено порушень щодо визначення країни

походження товарів (не визначено країни) у 1 767 та 512 випадках відповідно, щодо відсутності (недостовірності) сертифікатів – 2 786 та 622 випадках відповідно.

Кількість випадків непідтвердження документами походження товару або визнання документів недостовірними у 2019 році становила 2 831 од., що в 4,5 раза більше, ніж за 2018 рік. Але сума сплачених митних платежів з урахуванням штрафних санкцій склала 25,9 млн грн.(на 14,0 відс. більше, ніж сплата у 2018 році). За січень–квітень 2020 року кількість таких документів становила 682 од., що удвічі більше, за аналогічний період 2019 року, сплачено 3,3 млн грн, що в 5,5 раза менше, ніж за січень–квітень 2019 року (табл. 2.11.).

Таблиця 2.11.

Аналіз кількості документів, за якими походження товару не підтверджено, або документів, які визнано недостовірними [14,124]

Показник	2018	2019		% 2019 до 2018	% 2019 до 2018	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019
		Всього	у т. ч. січень–квітень			
Кількість документів, шт.	633	2 831	334	в 4,5 раза	682	204,2
Сума сплачених платежів з урахуванням штрафів, тис. грн	22 718	25 907	18 146	114,0	3 306	18,2

Аналіз даних таблиці 2.11. показав цікаву тенденцію протягом періоду, який аналізується: відбувається збільшення виявлення документів, згідно яких походження товару не підтверджено або які визнано недостовірними, а сплата митних платежів з урахуванням штрафів, має тенденцію до зменшення: за один виявлений недостовірний документ у 2018 році сплачено 35,9 тис. грн, у 2019 році – 9,2 тис. грн, у січні–квітні 2020 року – 4,8 тис. гривень.

Основною формою митного контролю, на наш погляд, все таки є податкова перевірка. Розглянемо у роботі дані щодо проведення планових та позапланових перевірок суб'єктів ЗЕД.

У 2019 році було проведено 37 планових перевірок (табл.2.12.) і за їх результатами донараховано, 6,5млн грн., з яких узгоджено 3,1 млн. грн, що становить 47,8% і сплачено було 2,6 млн. грн., що становило 83,3%. Рівень сплати донарахованих сум склав 39,8% (2,6: 6,5).

Таблиця 2.12.

Аналіз результатів перевірок суб'єктів ЗЕД, проведених підрозділами аудиту територіальних органів ДФС і Держмитслужби [14,126]

Показники	2019	Січень–квітень 2020	Всього
Кількість перевірок	37	-	37
Донараховано, млн грн	6,5	-	6,5
Узгоджено, млн грн	3,1	-	3,1
Рівень узгодження, %	47,8	-	47,8
Сплачено до бюджету з урахуванням перевірок попередніх періодів, млн грн	11,8	-	11,8
у т. ч. за перевітками звітнього року	2,6	-	2,6
Рівень сплати, % узгоджених сум	83,3	-	83,3
Рівень сплати, % донарахованих сум	39,8	-	39,8

Вважається, що позапланова перевірка є більш ефективною у порівнянні з плановою. За період, що аналізується було проведено 860 позапланових перевірок (774 у 2019 році і 86 у січні – квітні 2020 року). Рівень узгодження у 2019 році і у січні – квітні 2020 році знаходиться практично на одному рівні: 68,8% і 62,4% відповідно.

А ось показники рівня сплати узгоджених сум і рівня сплати донарахованих сум по цих періодах відрізняються: 7,7% і 3,9% та 5,3% і 2,5% (табл.2.13). Практично рівень показників впав у 2 рази, що свідчить про рівень культури сплати платежів платниками податків.

Таблиця 2.13.

Аналіз результатів перевірок суб'єктів ЗЕД, проведених підрозділами аудиту територіальних органів ДФС і Держмитслужби [14,127]

Показники	2019	Січень–квітень 2020	Всього
Кількість перевірок	774	86	860
Донараховано, млн грн	477,1	25,7	502,8
Узгоджено, млн грн	328,2	16,0	344,2
Рівень узгодження, %	68,8	62,4	68,5
Сплачено до бюджету з урахуванням перевірок попередніх періодів, млн грн	42,2	2,8	45,0
у т. ч. за перевітками звітного року	25,4	0,6	26,0
Рівень сплати, % узгоджених сум	7,7	3,9	7,6
Рівень сплати, % донарахованих сум	5,3	2,5	5,2

Аналіз результатів дотримання суб'єктами ЗЕД умов митних існуючих режимів, показав, що незважаючи на більшу кількість встановлених порушень у січні – квітні 2020 року, а саме 499 проти 478 або на 4,4%, в аналогічному періоді 2019 року сума нарахованих платежів зменшилася з 13,3 до 6,4 млн грн (2,1 рази) (табл. 2.14.). Крім того, меншою є і сума застосованих штрафів: 36,8 проти 230,9млн грн. або 15,9%, при тому, що штрафів було на 5 більше: 342 проти 297.

Це основний висновок по даних цієї таблиці, а взагалі у 2019 році кількість встановлених порушень склала 1315, сума нарахованих платежів, 66,1млн грн. Відповідно по результатах цих дій було складено 1 301 адміністративних протоколів і заведено 1 262 справи на суму 117,3 млн грн. накладено 1 010 штрафів на суму 361,9 млн.грн.

Відмітимо, що чинників впливу на цей процес може бути дуже багато, причому вони можуть бути як суб'єктивними, так і об'єктивним. Саме з'ясування їх причин може бути кроком до підвищення ефективності митного контролю/

Таблиця 2.14.

Аналіз результатів здійснення митними органами контролю за доставкою суб'єктами ЗЕД товарів до митного органу призначення та дотриманням ними умов митних режимів [14,130]

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень– квітень
	Всього	у т. ч. січень– квітень			
Кількість встановлених порушень, шт.	1 315	478	499	104,4	1 814
Сума нарахованих платежів, млн грн	66,1	13,3	6,4	48,4	72,5
Складено адміністративних протоколів, шт.	1 301	457	518	113,3	1 819
Заведено справ за ст. Митного кодексу, шт.	1 262	419	510	121,7	1 772
- на суму, млн грн	117,3	64,2	124,3	193,6	241,6
Застосовано штрафів за ст. Митного кодексу, шт.	1 010	297	342	115,2	1 352
- на суму, млн грн	361,9	230,9	36,8	15,9	398,7

Аналізуючи ситуацію з оскаржених рішень митних органів, то бачимо цікаву картину (табл.2.15.): кількість зменшується- з 53 до 14, сума оскарження зменшується: з 2,1 до 0,2 млн.грн., платежів сплачено менше - 7,8 до 1,9 млн. грн., відповідно і менший процент виконання рішень митних органів за кількістю і за сумою, виконання адміністративних протоколів, але сума стягнутих штрафів збільшилась з 1,2 до 1,2 млн грн. і збільшився % стягнення штрафів з 0,5 до 4,1.

В кінцевому випадку це все відобразилось на тому, що недонадходження до бюджету у 2019 році склали 386,7 млн грн., а за січень – квітень 2020 року - 39,6 млн грн.

Таблиця 2.15.

Аналіз результатів здійснення митними органами контролю за доставкою суб'єктами ЗЕД товарів до митного органу призначення та дотриманням ними умов митних режимів [14,130]

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень– квітень
	Всього	у т. ч. січень– квітень			
Кількість оскаржених рішень митних органів, шт.	131	53	14	26,4	145
Сума оскарження платежів, млн грн	23,5	2,1	0,2	9,5	23,7
Оскаржено адміністративних протоколів, млн грн	17,8	1,7	0,07	4,1	17,9
Кількість виконаних рішень митних органів, шт.	702,0	279,0	171,0	61,3	873,0
Сплачено платежів, млн грн	13,0	7,8	1,9	24,4	14,9
Оплачено адміністративних протоколів, шт.	691	264	168	63,6	859
% виконання рішень митних органів за кількістю	53,4	58,4	34,3	-	48,1
% виконання рішень митних органів за сумою	19,7	58,6	29,7	-	20,6
% виконання адміністративних протоколів	53,1	57,8	32,4	-	47,2
Стягнуто штрафів за ст. Митного кодексу, млн грн	4,8	1,2	1,5	125,0	6,3
% стягнення штрафів	1,3	0,5	4,1	-	1,6
Недонадходження до бюджету, млн грн	386,7	233,1	39,6	-	426,3

Найбільше порушень митних правил спостерігається щодо неправомірного звільнення від сплати митних платежів або зменшення їх розміру.

Аналіз даних табл.2.16. дозволяє зробити висновок про неефективність роботи щодо порушення митних правил. Це і зменшення кількості справ про ПМП, розглянуті митницею з 10 191 у січні-квітні 2019 року до 1 430 у січні-квітні 2020 року, відповідно менша сума накладених і стягнутих штрафів: 351,8 млн.грн і 57,3 млн.грн.(16,3%) та 41,8 млн.грн і 14,0 млн.грн. (33,5%).

Таблиця 2.16.

Аналіз результатів здійснення митницями ДФС і Держмитслужби аналітично-пошукової роботи та розгляду справ про ПМП [14,134]

Показники	2019		Січень– квітень 2020	% 4 міс. 2020 до 4 міс. 2019	Разом за 2019 і січень– квітень 2020
	Всього	у т. ч. січень– квітень			
Всього заведено справ, шт.	29 328	11 821	5 719	48,4	35 047
на суму, млн грн	2 225,5	785,3	691,5	88,1	2 917,0
у тому числі справи з реально вилученими предметами правопорушень, шт.	6 479	1 900	2 115	11,3	8 594
на суму, млн грн	656,2	252,2	287,5	114,0	943,7
Справи про ПМП, розглянуті митницею, шт.	21 375	10 191	1 430	14,0	22 805
% розглянутих справ у заведених	72,9	86,2	25,0	-	65,1
Накладено штрафів на суму, млн грн	670,7	351,8	57,3	16,3	728,0
Стягнуто штрафів на суму, млн грн	104,8	41,8	14,0	33,5	118,8
% стягнутих штрафів	15,6	11,9	24,4	-	16,3
Припинено справ, шт.	1 596	1 096	62	5,7	1 658
Недонадходження до бюджету, млн грн	565,9	310,0	43,3	14,0	609,2

У січні–квітні 2020 року таких справ заведено удвічі менше, ніж за аналогічний період 2019 року, а розглянуто лише 25,0 відс. справ (табл. 2.16.).

Все це призвело до того, що у 2019 році та січні–квітні 2020 року до державного бюджету не надійшло 609,2 млн гривень.

Таким чином, як впливає з даних аналізу щодо ефективності митного контролю, митними органами не повною мірою виконані свої функції щодо боротьби з порушеннями у митній сфері, що відповідно вплинуло на митні надходження до бюджету. Це у кінцевому випадку відобразилось у 2019 році та за січень – квітень 2020 році у втратах бюджету на понад 1 млрд гривень - 426,3 (табл.2.15.) + 609,2 (табл.2.16.). Все таки, на сьогоднішній день показник втрат бюджету за рахунок податкових (митних) надходжень є основоположним в економічній політиці держави, особливо в період гострої нестачі фінансових ресурсів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Митний контроль здійснюється шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних невиїзних перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи. Він стосується правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування; правильності класифікації згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності товарів, щодо яких проведено митне оформлення; законності переміщення товарів через митний кордон України. Крім того, контроль здійснюється шляхом, зокрема, обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України.

Про результативність митного контролю можна зробити висновки за результатами аналізу: результатів опрацювання митних декларацій щодо дотримання митних формальностей; результатів здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів; результатів здійснення митними органами контролю за правильністю класифікації товару згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності; кількості документів, за якими походження товару не підтверджено, або документів, які визнано недостовірними; результатів планових перевірок суб'єктів ЗЕД; результатів позапланових перевірок суб'єктів ЗЕД; результатів контролю за доставкою суб'єктами ЗЕД товарів до митного органу призначення та дотриманням ними умов митних режимів; результатів здійснення митницями Держмитслужби аналітично-пошукової роботи та розгляду справ про порушення митних правил.

РОЗДІЛ 3

ОСНОВНІ НЕДОЛІКИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Говорячи про недоліки митного контролю, доцільно аналіз причин цього явища розпочати з недалекої історії розвитку ДМСУ як основного контролюючого органу у митній сфері і який здійснює його.

Найбільші зміни в структурі митної служби відбулися у 2013 році: згідно з Указом Президента України від 24.12.2012 № 726 "Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади" було утворено Міністерство доходів і зборів за допомогою реорганізації Державної податкової служби та Державної митної служби України. По причині цього об'єднання суттєво скоротилась кількість працівників цих органів, причому найбільше було скорочено саме Державну митну службу. Безумовно, що це зумовило відтік професійних кадрів, що не могло не позначитись негативно на якості митної системи України і на якості об'єкта нашого дослідження, а саме митного контролю як однієї з основних її функцій.

Якщо говорити більш конкретно, то підрозділи апарату Держмитслужби було об'єднано в Департамент митної справи Міністерства доходів і майже вдвічі було зменшено чисельність митного персоналу (до 130 осіб). Це не могло не вплинути негативно на виконання митними органами доведених державою відповідних завдань з реалізації митної політики. Ще одним негативним моментом було те, що регіональні митниці підпорядковувались не Департаменту митної справи, а Міністрові доходів і зборів.

З позиції негативного впливу саме на організацію митного контролю, було те, що відбулося об'єднання податкового та митного аудитів. Проблема у тому, що вони відрізняються за своїм змістом і відповідно функціональним призначенням. Це призвело до того, що на практиці не враховувалась специфіка митного аудиту яка є формою митного контролю і який є не тільки

контролем за сплатою митних платежів. На цьому аспекті ми вже у роботі наголошували.

Крім того, підрозділи, які відповідали за боротьбу з контрабандою на кордоні були об'єднані з податковою міліцією. Це також, як виявилось пізніше, не сприяло підвищенню ефективності контролю за товарами і транспортними засобами, які переміщуються через митний кордон України.

Можна зробити висновок, що в організаційній структурі Міндоходів практично не виконувалась одна з основних функцій митних органів, а саме належний контроль за процесом переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України. Зрозуміло, що виконання цієї функції прямо не пов'язано із фіскальною складовою, яка часто розглядається як пріоритетна у діяльності держави, але дотримання її є гарантією національної безпеки України та основою боротьби із контрабандою.

Все це призвело до зменшення ролі митних органів, погіршення стану інфраструктури на митних кордонах, митний контроль ефективно не протидіяв незаконним операціям на кордоні, зменшилась оперативність оформлення операцій та якість обслуговування платників податків і через логіку всіх цих подій Міністерство доходів і зборів після року функціонування було ліквідоване і реорганізоване у Державну фіскальну службу України.

Але як далі показав досвід функціонування цієї структури, покращення якості митного контролю не відбулось, внаслідок знову таки як і у випадку з Міністерством доходів і зборів, об'єднання податкового та митного аудитів, слабкого забезпечення технікою, різноманітним обладнанням, що мало би сприяти наприклад зменшенню часу на проведення процедур пов'язаних з митним оформленням, відсутності пост аудиту, присутності корупції у митних органах, і т.д. А головною причиною, було те, що збереглась ідеологія об'єднання податкових і митних органів в одну структуру, з пріоритетом на перші. Відповідно після шести років існування, Державну фіскальну службу було реорганізовано на Державну податкову і Державну митну службу України.

Якщо аналізувати як створення Державної податкової служби і Державної митної служби повпливало на ефективність митного контролю, то відмітимо, що митним органам повернули повноваження стосовно проведення аудиту. Основною проблемою протягом періоду, який ми аналізували були проблеми з взаємодією між ДПС і ДМС щодо оперативного обміну інформацією по питаннях заборгованості суб'єктів ЗЕД при несплаті митних платежів, нарахованих штрафів, пені. Це викликано тим, що при існуванні ДФС інформація щодо узгоджених митних платежів відразу потрапляла до АІС "Податковий блок" і зрозуміло, що вона відразу була доступною податковим органам. Внаслідок реорганізації ця інформація надавалась митними органами до податкових органів у вигляді листів, що безумовно погано впливало саме на ефективність митного контролю.

Крім того, відсутні розпорядчі документи, які б регламентували такі важливі сектора митного контролю: механізм відпрацювання підприємств, що мають податковий борг за актами документальних перевірок митної справи, з метою забезпечення його стягнення; заходи щодо примусового стягнення сум грошових зобов'язань, визначених за результатами таких перевірок; порядок передачі актів документальних перевірок митної справи до підрозділів ДФС, які мають право здійснювати досудове розслідування кримінального правопорушення за статтею 212 Кримінального кодексу України щодо донарахувань в особливо великих розмірах.

Таким чином, ще одним, не до кінця вирішеним питанням є інформаційна взаємодія Державної податкової служби України та Державної митної служби України. А такий обмін інформацією, необхідний для ефективного адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, проведення контролю щодо дотримання основних положень податкового та митного законодавства. Це впливало на взаємодію як з власними територіальними органами, так і з іншими державними органами управління.

Взагалі у сфері податкової і митної сфери, не забезпечено створення в інформаційно-телекомунікаційних системах "Податковий блок", "Єдина

автоматизована інформаційна система" (митний блок), "Управління документами", "Система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР)", АСМО "Інспектор" комплексної системи захисту інформації з підтвердженою згідно із законодавством відповідністю. Відсутність ефективних управлінських рішень, які б гарантували інформаційну безпеку може на практиці призвести до таких негативних проявів як несанкціонований доступ, використання, оприлюднення, руйнування, внесення змін, ознайомлення, перевірка запису чи знищення інформації та спричинити негативні наслідки для національної безпеки України.

Вищеперераховані недоліки ведуть до зменшення ефективності документальних перевірок і, дуже часто, до того, що державний бюджет недоотримує митні надходження.. Про це свідчать дані про стан податкового боргу: «на 01.05.2020 його сума за актами документальних перевірок щодо дотримання законодавства з питань митної справи, які були проведені у 2019 році та січні – квітні 2020 року, становила 306,8 млн гривень» [14,113].

Вважаємо, що всі вищеперераховані недоліки щодо функціонування Державної митної служби, а відповідно і у сфері митного контролю, викликані тим, що останніми роками вона функціонує в умовах постійного реформування. Наша пропозиція зводиться до того, що з метою більш якісних управлінських рішень у митній справі, необхідно раз і назавжди визначитись з організаційною структурою митної служби у державі, постійні експерименти не йдуть на користь митній сфері.

Ще одним фактором, який впливає на ефективність митного контролю у контексті виконання фіскальних завдань є недосконале визначення прогнозних показників надходжень митних платежів. Воно проводилось згідно порядку і методичних рекомендацій щодо визначення індикативних показників, затверджених ще наказом ДФС. Тобто, нового порядку їх визначення та взаємодії структурних підрозділів митниць при визначенні очікуваних надходжень митних платежів Держмитслужбою не було розроблено та

затверджено. При цьому, починаючи з IV кварталу 2019 року, ці показники доводилися Держмитслужбою до своїх територіальних органів листами, причому надходження зазначалися загальною сумою за загальним та спеціальним фондами без розподілу їх обсягу за податками і зборами. Безумовно це було негативним фактором, який вплинув на стан контролю митного контролю за виконанням плану надходжень митних платежів до державного бюджету.

У сфері прогнозування та планування митних платежів є проблеми, які можна узагальнити у наступні групи: неналежне макроекономічне прогнозування (експорт, імпорт, сальдо зовнішньоекономічної діяльності); незабезпечення Міністерством фінансів обґрунтованого прогнозування надходжень до державного бюджету митних платежів, виходячи з реально розрахованої бази оподаткування; стану економічного розвитку України за умов світової економічної кризи; деякі митні платежі відрізнялись від індикативних у сторону збільшення, деякі навпаки, що в певній мірі свідчило про наявність помилок ще на стадії прогнозування митних надходжень до державного бюджету; відсутність реального аналізу факторів, які впливають на стан виконання митних надходжень; неефективна взаємодія всіх зацікавлених органів у наповненні державного бюджету, а саме Міністерства фінансів, Державної податкової служби і Державної митної служби.

Ці проблеми, без шляхів їх вирішення не дають змоги підвищити ефективність митного контролю, а відповідно і митних органів. Таким чином, треба працювати у напрямку підвищення якості прогнозування і планування митних надходжень і більш тісної співпраці з Міністерством фінансів України і всіма зацікавленими органами.

Крім того, аналіз, який був проведений у другому розділі роботи показав наявність низького рівня узгодженості та сплати до бюджету донарахованих митними органами грошових зобов'язань за результатами проведених перевірок (другий розділ даної роботи). Це призводить у кінцевому випадку знову ж таки до недонаходжень до державного бюджету. До також результату

призводить і наявність та збільшення податкового боргу як самостійно визначеними платниками податків, так і донарахованими за результатами перевірок. Доцільно було б посилити зусилля митних органів у контексті зменшення податкового боргу та підвищити відсоток узгодженості та сплати до бюджету вищеперахованих сум.

На практиці, якщо не повністю, то по крайній мірі неякісно не виконуються багато визначених функцій митного, наприклад облік кількості транспортних засобів, що переміщувалися через митний кордон України. Все зводиться тільки до обліку фактів перетину транспортними засобами кордону на в'їзд чи виїзд, що призводить до відсутності інформації про кількість транспортних засобів, які фактично в'їхали (виїхали) в Україну або з неї, відсутні узагальнені дані про обсяги міжнародних поштових і експрес-відправлень, вартості товарів, надісланих у них, та митних платежів, що сплачувалися під час розмитнення цих товарів у певні періоди (наприклад, у січні–квітні 2020 року). Необхідно вдосконалити даний вид обліку як методично, так і на практиці.

Ще однією проблемою, яка прямо впливає на якість митного контролю, є дуже часто, а у сфері контролю за правильністю визначення суб'єктами ЗЕД митної вартості, класифікації товарів, що ввозилися на митну територію України, країни походження товарів, майже весь час, судами у випадках оскарження рішень учасниками ЗЕД, приймаються рішення на їх користь. Це свідчить про слабку доказову базу митних органів у справах про збільшення митної вартості як бази оподаткування і основи сплати суб'єктами митних платежів. Хоча можуть бути запитання і до якості суддівської роботи. Оскарження рішень по митній вартості суб'єктами ЗЕД досягає 90%. З метою вдосконалення митного контролю необхідно покращити якість рішень митних органів, щоб зменшити кількість їх оскарження.

До чинників, які не сприяють обґрунтованості рішень митних органів по митній вартості, є: митним законодавством не визначено переліку документів, якими повинні підтверджуватися складові митної вартості, зокрема

транспортування та страхування товару; спрощено процедуру контролю за правильністю визначення митної вартості; відмінено можливості митних органів порівнювати заявлену митну вартість з митними вартостями ідентичних (подібних) товарів; не встановлено права митним органам, у випадку, якщо заявлена митна вартість є нижчою від витрат на виробництво цього товару, на здійснення запиту додаткових документів. Все вищеперераховане сприяє поширенню випадкам мінімізації податків. Таким чином, можна рекомендувати надання більшої можливості митним органам робити порівняння митної вартості із митними вартостями аналогічних товарів, залучаючи при цьому необхідні додаткові документи.

Важливим, і одночасно не вирішеною проблемною ділянкою здійснення митного контролю, є облік митних пільг, які по своїй суті є втратами для бюджету і це відбувається внаслідок декларування митних пільг при перетині кордону, що сприяє виникненню ризиків ухилення від сплати платежів. Митна служба у цьому контексті могла би здійснювати контроль за цільовим використанням товарів, звільнених від оподаткування і проводити документальні виїзні перевірки суб'єктів ЗЕД, що декларували пільги.

Важливим елементом покращення митного контролю, є інформування учасників ЗЕД, простих громадян про нормативно – правові акти, юридичне вирішення конфліктних ситуацій у сфері митної справи. Наприклад, тривале вирішення питання з розмитненням автомобілів на «єврономерах», де пересікаються інтереси простих громадян і держави.

Якщо говорити про ефективність останніх регулюючих правових актів і які мають вплив на надходження митних платежів до бюджету, «то за 100 днів дії законів України від 15.04.21 №1402-IX та 1403-IX щодо спрощеного митного оформлення та оподаткування цих автомобілів, зокрема з 15.06.21 по 22.09.21 оформлено майже 40 тис. автомобілів і до бюджету було сплачено майже 1,4 млрд грн. У ракурсі регіонів, за період з 01.07.21р. відколи Держмитслужба діє у форматі юридичної особи, станом на 22.09.21 р.. найбільше розмитнили на

Закарпатській митниці – 7659 шт., Київській – 4163, Одеській – 4093, Чернівецькій – 3218, Івано – Франківській – 2361»[40].

Важливою ділянкою вдосконалення митного контролю, є робота із запитами від юридичних та фізичних осіб; об'єднань громадян без статусу юридичної особи; представників засобів масової інформації (табл.3.1.)

Табл.3.1.

Аналіз роботи із запитами, які надійшли до ДМС України за період з 01.01 2020 по 31.12.2020 року [48]

Надійшло запитів:							
692, з них:							
Поштою		Електронно ю поштою		З інших державних установ			
153		539		294			
Категорії запитувачів							
Юридичні особи		Фізичні особи		Об'єднання громадян без статусу юридичної особи		Представники засобів масової інформації	
154		481		34		23	
Класифікація інформації							
Митна справа	Статистична інформація	Правова інформація	Про фізичну особу	Про товари	Податкова інформація	Інформація довідково-енциклопедичного характеру	Праця і зарплата/інформація з кадрових питань
437	89	28	7	18	3	13	97

Як видно з даних табл.3.1. інформація може стосуватись різних сфер діяльності у митній справі: стосовно безпосередньо митної справи; статистична та правова інформація; про товари; різні правові аспекти; податкова інформація; інформація довідково-енциклопедичного характеру; інформація з кадрових питань тощо.

Таким чином, виходячи з тверджень наведених у третьому розділі кваліфікаційної роботи щодо недоліків митного контролю і шляхів їх вирішення, можна зробити висновок щодо того, що всі зусилля у сфері митного контролю щодо підвищення його ефективності, на сьогоднішній день не досягли результату. Перераховані нами вище недоліки в його організації в кінцевому випадку призводять до проблем у надходженні митних платежів, виписаних штрафів до бюджету – ці втрати становили становили 935,7 млн гривень (ми про це вже вказували у другому розділі роботи). Це не враховуючи, існуючі конфліктні ситуації з платниками податків – учасниками ЗЕД щодо товарів, які знаходяться у митному режимі переробки на митній території України.

Всі вищепераховані недоліки мають відповідні шляхи вирішення, які нами запропоновано у третьому розділі на основі глибокого аналізу недоліків митного контролю і це буде сприяти підвищенню його ефективності, і в кінцевому випадку буде сприяти наповненню бюджету митними надходженнями і посиленню національної безпеки України.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

У розумінні митного контролю і при визначенні його недоліків і формуванні пропозицій щодо удосконалення необхідно виходити з того, що митний контроль повинен забезпечити не тільки ефективний контроль за сплатою митних платежів (фіскальний аспект), але і контроль за перетином кордону транспортними засобами та переміщенням товарів, що є актуальним у контексті боротьби з контрабандою і для забезпечення національної безпеки країни. Навіть виходячи з суми зібраних митних платежів, порівняно з іншими податковими надходженнями, видається, що другий напрямок митного контролю є більш актуальним.

До основних недоліків митного контролю на макрорівні, можна віднести недоліки у функціонуванні (створенні) організаційної структури ДМС України внаслідок її реформування, особливо у період існування Міністерства доходів і зборів України, на макрорівні – недоліки за контролем митної вартості, з обліку митних пільг, обліку транспортних засобів, що перетинали кордон, існування податкового боргу за податковими зобов'язаннями, які були самостійно визначені платниками податків і нарахований митними органами за результатами контрольних заходів, низький рівень узгодження та сплати до бюджету донарахованих грошових зобов'язань за результатами проведених перевірок платників податків, низький рівень застосування електронних сервісів в діяльності контролюючих органів у сфері митної справи.

Відповідно і основними напрямками вдосконалення митного контролю, є заходи щодо вдосконалення вищезазначених проблемних його аспектів.

ВИСНОВКИ

1. Митний контроль – є багатогранною і складною економічною категорією. На практиці існує багато його визначень, які є взаємодоповнюючими. Але безумовно, що основним є визначення, яке наведене у Митному кодексі України. Аналізуючи різні підходи науковців до митного контролю, можна їх класифікувати по наступних напрямках: функціональний; процесний; методологічний; фінансовий.

У найбільш загальному вигляді, можна говорити про те, що митний контроль є складовою державного фінансового контролю, тобто він пов'язаний із рухом грошових коштів як основною його ознакою. Це означає, що він є невід'ємною складовою митної системи країни, реалізація його відбувається на етапі переміщення товарів через кордон України і на її території, за допомогою певних визначених митних формальностей.

2. Нормативно-правова база митного контролю визначається великою кількістю документів і базується на дотриманні основного правового акту країни – Конституції України. Це положення щодо митного контролю є визначальним і гарантує дотримання прав і свобод, усіма учасниками митних правовідносин. Крім Конституції України, нормативно-правовими актами, які регулюють митний контроль, є Митний та податковий кодекси України, різноманітні Закони та постанови України у царині регулювання митної справи, Укази президента України, нормативно – правові акти Державної митної служби як основного суб'єкта управління митними відносинами, конвенції, угоди, договори і правила, які визначають правила здійснення діяльності у міжнародній сфері. Характеризуючи цю сторону нормативно-правового регулювання митного контролю, відзначимо, що в Україні норми міжнародного права мають пріоритет над нормами внутрішньодержавного права.

3. Значний вплив на ефективність митного контролю має організаційна структура Державної митної служби. У роботі було відмічено, що особливо

негативний вплив в історії формування її організаційної структури, мало утворення Міністерства доходів і зборів, куди об'єднали існуючі до того окремо Державну податкову і митну службу України. Крім того, були об'єднані митний та податковий аудит, не врахувавши їх різне функціональне призначення, а також були об'єднані підрозділи податкової міліції і підрозділи по боротьбі з контрабандою. Переважало бачення основного завдання щодо наповнення бюджету митними платежами, забуваючи про функцію контролю за переміщенням товарів в і транспортних засобів через митний кордон України, яка виконує роль захисту національної безпеки та боротьби з контрабандою. Ця ж тенденція зберігалась і під час функціонування Державної фіскальної служби, у яку було реорганізовано Міністерство доходів і зборів, хоча повноваження щодо митного аудиту були надані митним органам. Діяльність Державної митної служби відбувалась в умовах постійного реформування, що негативно впливало на ефективність прийняття управлінських рішень у сфері митної справи, і зокрема окремих складових митного контролю.

4. Митний контроль безпосередньо проводиться за допомогою документального та фактичного (фізичного) контролю. Але важливим є врахування при оцінці його ефективності таких показників, які безпосередньо впливають на нього як обсяг експорту та імпорту, дефіцит торгового балансу країни, кількість та географія країн-партнерів у зовнішній торгівлі, можна враховувати ще такі показники як індикативні показники митних надходжень, кількість працівників митної служби, кількість осіб, які здійснювали відповідні операції у митній сфері та кількість осіб, які фактично здійснювали митні формальності. Зрозуміло, що не всі з вищеперерахованих показників безпосередньо впливають на ефективність митного контролю (тобто відсутня лінійна залежність), багато з них мають опосередкований вплив, але для розуміння суту та значення митного контролю, їх обов'язково треба враховувати.

5. Митні органи здійснюють контроль шляхом проведення документальних виїзних (планових або позапланових) та документальних

невійзних перевірок дотримання законодавства України з питань митної справи.

Основними напрямками контролю є правильність визначення бази оподаткування, тобто митної вартості товарів, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнення від оподаткування; правильності класифікації згідно з УКТ ЗЕД товарів, щодо яких проведено митне оформлення; законності переміщення товарів через митний кордон України.

Митний контроль здійснюється шляхом, зокрема, обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України (відповідно до частини першої статті 336 Митного кодексу). Для забезпечення функціонування митного контролю використовується єдина автоматизована інформаційна система митних органів України (ЄАІС) (згідно з частиною сьомою статті 318 Митного кодексу). Одним з основних завдань її є інформаційна підтримка певних процесів, зокрема, обліку суб'єктів ЗЕД.

Митний контроль та митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення здійснюється митними органами з використанням інформаційних технологій і засобів їх забезпечення, що функціонують на національному та міжнародному рівні, зокрема АСМО "Інспектор.

6. Основними факторами, які негативно впливають на роботу митних органів у контексті митного контролю є: ігнорування суб'єктами ЗЕД законних вимог посадових осіб митних органів щодо надання додаткових документів; відсутність дієвих механізмів перевірки інформації в документах митного оформлення, що позбавляє можливості посадову особу митного органу встановити достовірність такої інформації (відокремити підроблені документи); недосконале митне законодавство, зокрема неузгодження з міжнародним законодавством (обмін інформацією з базами даних митних адміністрацій інших країн), обмежує здійснення митними органами всебічного аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємств від початку процесу

виробництва товару до реалізації на зовнішньому ринку (продажу товару в країні імпорту). Це призводить до порушення балансу інтересів держави в частині захисту її економічних інтересів та інтересів суб'єктів господарювання щодо забезпечення рівних умов ведення підприємницької діяльності, внаслідок чого держава зазнає втрат у частині митних надходжень до бюджету.

7. На практиці не забезпечено належного контролю за обґрунтованістю застосування платниками податків пільг зі сплати митних платежів. Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України потребує узгодження з нормами чинного законодавства. Незважаючи на тенденцію до збільшення загальної суми пільг, належний контроль за їх цільовим використанням, достовірністю документів, наданих під час митного оформлення, на митницях не забезпечено. Внаслідок того, що документальні виїзні перевірки суб'єктів ЗЕД, що декларували пільги, не здійснюються, створено ризики ухилення від сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД шляхом декларування пільг під час перетину митного кордону України. На практиці присутні окремі випадки неналежної взаємодії митниць між собою при відпрацюванні встановлених порушень митних правил.

8. Чинний порядок контролю за дотриманням суб'єктами ЗЕД режиму переробки іноземних товарів на митній території України є недосконалим, окремі норми якого застосовуються платниками податків для ухилення від оподаткування, що створює ризики втрати надходжень державного бюджету від митних платежів.

Зокрема, через зволікання в організації та проведенні контрольних заходів протягом визначеного законодавством терміну з дня виявлення порушення вказаними митницями, створювалися значні ризики щодо своєчасного надходження митних платежів.

9. На сьогоднішній день суттєво полегшено контроль за правильністю визначення митної вартості, як основи для сплати митних платежів і яка є базою оподаткування. Це стало одним з факторів розповсюдження різних схем їх мінімізації. Зокрема, відмінено повноваження митних органів щодо

порівняння заявленої митної вартості з митними вартостями ідентичних або подібних товарів. Також відсутнє право митних органів на здійснення запиту додаткових документів, у випадку якщо митна вартість, яка заявлена є нижчою від витрат на виробництво цього товару. Значну кількість складають рішення, які оскаржені платниками податків у контексті правильності збільшення (коригування) митної вартості товарів. Непоодинокими є випадки, коли працівниками митниць необґрунтовані рішення щодо збільшення митної вартості товарів, які ввозилися і що викликало справедливі претензії зі сторони суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. . Бережнюк І.Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти: монографія. Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2009. 543 с.
2. Білуха М., Микитенко Т. Теоретико-методичні аспекти митного контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. №9. С.16-22.
3. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Митний контроль: організація і методологія. *Науковий вісник Національного університету ДПС України*. 2014.№1(64).С.181-187.
4. Борисенко В.С. Митний контроль експортно-імпортних операцій підприємства. *Сучасні тенденції розвитку митної справи в умовах євроінтеграції*: матеріали наук.-практ. круглого столу.м. Ірпінь, 6 грудня 2016 р. Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, 2017. С. 19-22.
5. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навч. посіб. Тернопіль: Вектор, 2020. 316 с.
6. Годованець О.В. Митний контроль: сутність та економічний зміст. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Випуск 20. Частина 1. С. 159-163.
7. Голомовзий В. М., Панкова Л. А., Григор'єв О. Ю. Митне регулювання: навчальний посібник. Львів: Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2004. 240 с.
8. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підручник. К.: Центр навчальної літератури, 2005. 696 с.
9. Гребельник О. П. Основи митної справи: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 600 с.
10. Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрий М. М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. 424 с

11. Дьяченко О.В, Вишинська Т.Л., Литвин С.М. Митний контроль як один із засобів виявлення правопорушень у сфері митного регулювання. Вісник Хмельницького національного університету. 2016. № 2. Том 1. С. 218-227.
12. "Єдине вікно": ЄС хоче модернізувати митний контроль .URL:<https://www.eurointegration.com.ua/news/2020/10/29/7115868/>
13. Жорін Ф. Л. Правові основи митної справи в Україні (конспект курсу лекцій з програмних тем): навчальний посібник. К.: КНЕУ, 2001. 248 с.
14. Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Затверджено рішенням Рахункової палати від 22.12.2020 № 34-3 https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/Zvit_34-3_2020.pdf
15. Звіт про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Затверджено рішенням Рахункової палати від 14.09.2021 № 20-2 https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/20-2_2021/Zvit_20-2_2021.pdf
16. Імпорт товарів в Україну скоротився майже на 15% .URL:<https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3099338-import-tovariv-v-ukrainu-skorotivsa-majze-na-15.html>
17. Кабмін затвердив План заходів з підвищення ефективності роботи митниці. URL:<http://www.kmu.gov.ua/news/kabmin-zatverdiv-plan-zahodiv-z-pidvishchennya-efektivnosti-roboti-mitnici>
18. Каленський М.М. Оновлена митна служба України: Крок за кроком до Європейських стандартів. Митниця. 2004. №2. С.2–4.
19. Капітанець С.В. Запобігання та протидія митним правопорушенням: аналіз закордонного досвіду. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. № 26. Ч.І. С. 55-58.

- 20.Клян Ф. Г. Міжнародно-правове регулювання переміщення товарів через митний кордон: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.11. Київ, 2011. 17 с.
- 21.Коваль В.В. Декриміналізація «товарної» контрабанди – доцільність та ефективність. *Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України (управлінські, фінансово-економічні, правові, інформаційно-технічні, гуманітарні аспекти)*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених.м. Дніпро, 20 квітня 2017 р. Дніпро, 2017. С. 169-171.
- 22.Конратьєва К.Д. Сучасні тенденції та перспективи модернізації митного контролю на шляху до Європейського співтовариства. *Розвиток митного законодавства України в умовах міжнародних інтеграційних процесів*: матеріали студентського науково-практичного круглого столу.м. Ірпінь, 16 березня 2018 р. Ірпінь, 2018. С. 82-86.
- 23.Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254 к/96-вр](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%20к/96-вр).
- 24.Костишин Ю. С. Розвиток митного контролю в системі фінансової безпеки держави: дис. ... доктора філософії: 072 . Житомир, 2021. 266 с.
- 25.Кравцова А.В. Запобігання та протидія правопорушенням у сфері забезпечення економічної та митної. *Сучасні тенденції розвитку митної справи в умовах євроінтеграції*: матеріали наук.-практ. круглого столу.м. Ірпінь, 6 грудня 2016 р. Ірпінь, 2017. С. 65-68.
- 26.Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
- 27.Митна енциклопедія: у 2 т. / редкол.: І. Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. Хмельницький: ПП Мельник А. А., 2013. Т. 2. 536 с.
- 28.Митна справа: словник-довідник / кер. авт. кол. Ю. П. Соловков. Дніпропетровськ: АМСУ, 1999. 322 с.
- 29.Митний Кодекс України від 12.12.1991 № 1970: поточна редакція від 16.05.2008: втрата чинності 13 березня 2012 року.

- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1970-12#Text> (дата звернення: 17.11.2021).
30. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page17>.
31. Митницю реформуватимуть за трьома напрямками - глава Мінфіну розповів, як саме. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3024695-mitnicu-reformuvatimut-za-troma-napramkami-glava-minfinu-rozpoviv-ak-same.html>
32. Мінекономіки прогнозує зростання експорту у 2020 році на 7,8%. URL: <https://ua.interfax.com.ua/news/economic/620777.html>
33. Мінфін запроваджує обов'язкову подачу попередньої декларації на митниці. URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/minfin-zaprovadzue-na-mitnici-obovazkovu-podacu-poperednoi-deklaracii>
34. Мінцифри планує налагодити електронну взаємодію з митницею для відстеження товарів. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3056604-mincifri-planue-nalagoditi-elektronnu-vzaemodiu-z-mitniceu-dla-vidstezenna-tovariv.html>
35. Новікова К.І. Глобалізаційні виклики митній безпеці держави. *Вісник Запорізького національного університету*. Сер. "Економічні науки". 2012. № 4. С. 174-180.
36. Новосад І. Митна безпека як важлива складова економічної безпеки держави. *Світ фінансів*. 2015. №2. С.145-153.
37. Обсяг зовнішньої торгівлі за півроку зменшився на 9,5%. URL: http://lb.ua/economics/2020/07/13/461750_obsyag_zovnishnoi_torgivli_piv_roku.
38. Оприлюднено прогноз Мінекономіки на найближчі три роки/ URL: <http://www.unian.ua/economics/finance/minekonomiki-oprilyudneniy-prognoz-po-inflyaciyi-i-zrostannya-vvr-novini-ukrayina-11093186>
39. Офіційний сайт Державної митної служби України. URL: <http://customs.gov.ua/>.

40. Оформлено майже 40 тис.авто на «єврономерах» за 100 днів дії законів України №1402-IX та 1403-IX <https://customs.gov.ua/en/news/novini-20/post/oformleno-maizhe-40-tis-avto-na-ievronomerakh-za-100-dniv-diyi-zakoniv-ukrayini-no-1402-ikh-ta-no-1403-ikh-642>
- 41.Пасюк Т.В. Боротьба з контрабандою в Україні: сучасний стан та шляхи подолання. *Розвиток митного законодавства України в умовах міжнародних інтеграційних процесів* : матеріали студентського науково-практичного круглого столу. м. Ірпінь, 16 березня 2018 р.. Ірпінь, 2018. С. 134-138.
- 42.Пашко П.В. Митна безпека (теорія, методологія та практичні рекомендації): монографія. Одеса: АТ «Пласке», 2009. 628 с.
- 43.Пашко П.В. Функції митної політики. *Вісник Академії митної служби України*. Серія: Економіка. 2009. № 1. С. 16-22. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2009_1_5
- 44.Пашко П.В., Пашко Д.В. Реформування податкових та митних органів: інституціональний аспект. *I Міжнародний форум «Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни: тези конференції*. 23 травня 2019 р. м. Ірпінь. С. 54-57.
45. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 року № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF>.
- 46.Про затвердження Порядку здійснення митного контролю за переміщенням через митний кордон України товарів та інших предметів з використанням морського, річкового та поромного транспорту: наказ ДМС від N 26 від 23.01.2001, втрата чинності від 29.10.2004. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0119-01#Text> (дата звернення 17.11.2021).
- 47.Про затвердження Правил митного контролю за переміщенням через митний кордон України суден закордонного плавання: наказ Державної

митної служби України від 29.06.1995 р. № 283 (втрата чинності від 07.02.2001) <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0217-95#Text> (дата звернення: 17.11.2021).

48. Сайт Державної митної служби України <https://customs.gov.ua/>
49. СБУ з початку року відкрила 47 проваджень щодо корупції на митниці. URL: <https://www.pravda.com.ua/news/2020/09/22/7267198/>
50. Середній розмір штрафів на митниці зріс у 4 рази. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2020/02/18/657184/>
51. Смолин О.І. Особливості митно – тарифного регулювання ЗЕД в Україні та шляхи його вдосконалення. *Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України на сучасному етапі*: збірник тез доповідей та матеріалів учасників круглого столу студентського науково-практичного гуртка митної справи кафедри державних та місцевих фінансів. м. Львів, 4 квітня 2017 р. Львів, 2017. С.112-116.
52. У червні Держмитслужба виконала індикативні показники надходжень до бюджету. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3055106-u-cervni-derzmitsluzba-vikonala-indikativni-pokazniki-nadhodzen-do-budzetu.html>
53. Хома В.О. Законодавчі засоби боротьби з незаконним переміщенням тютюнових виробів через митний кордон України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. № 5. С. 137-140.
54. Хома В.О., Царенко В.І. Актуальні проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням: монографія. Хмельницький, 2018. С. 76-80.
55. Чадюк Л.В. Боротьба з контрабандою: сучасний стан та шляхи протидії. *Розвиток митного законодавства України в умовах міжнародних інтеграційних процесів*: матеріали студентського науково-практичного круглого столу. м. Ірпінь, 14 березня 2017 р. Ірпінь, 2017. С. 139-142.
56. Чернецький В.В. Контрабанда як один з видів кримінального правопорушення. *Сучасні тенденції розвитку митної справи в умовах*

євроінтеграції: матеріали наук.-практ. круглого столу. м. Ірпінь, 6 грудня 2016 р. Університет ДФС України, Ірпінь, 2017. С. 142-147.

57. Чому треба повернути кримінальну відповідальність для контрабандистів. URL: <http://nicontrabandi.org.ua/articles/vidpovidalnist>
58. Чубань В.С., Пасинчук К.М. Теоретико – правові аспекти фінансової безпеки України. *Національні правові системи в умовах глобалізації*: матеріали круглого столу. м. Київ, 21 березня 2019 року. НАВС. С. 152-157.
59. Юркевич Г.І. Фактори виникнення ризиків в митній справі та механізм управління ними в сучасних умовах. *Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України на сучасному етапі*: збірник тез доповідей та матеріалів учасників круглого столу студентського Науково-практичного гуртка митної справи кафедри державних та місцевих фінансів. м. Львів, 4 квітня 2017 р. Львів, 2017. С. 133 – 138.
60. Юрченко В.О. Кримінологічна характеристика запобігання контрабанді в Україні. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. ч.2 Спецвипуск. С. 209-212.
61. Яковлев І.П. *Форми і методи публічного адміністрування у державній митній справі*: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса, 2016. 224 с.