

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ

*Кафедра податків
і фіскальної політики*

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА

на тему:

**«Фінансові аспекти митного адміністрування
зовнішньоекономічної діяльності в Україні»**

Виконав:

Студент групи ФМОм – 12

Сагайдак Я.Д.

Перевірив: викладач

Титор В.Й.

ТЕРНОПІЛЬ - 2016

ЗМІСТ

Вступ.....	3
1. Сутність митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності.....	5
2. Прагматизм здійснення митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності в Україні.....	14
3. Стратегічні орієнтири вдосконалення митного адміністрування в Україні.....	24
Висновки.....	34
Перелік використаних джерел.....	36

Вступ

Україна не стоїть осторонь від світових інтеграційних процесів і намагається приймати активну участь у міжнародних інтеграційних об'єднаннях, що є пріоритетним у розвитку її економічних зв'язків. У даному контексті митне адміністрування стає найважливішим фактором інтеграційних процесів. Однак, введення в практичну діяльність фіскальних органів поняття «митне адміністрування» та його закріплення окремими державами на законодавчому рівні зумовило і виникнення наукового інтересу до вивчення його сутності та змістовності.

Сучасний стан митного адміністрування в Україні засвідчує необхідність покращення його якості з метою підвищення ефективності ЗЕД. Побудоване до останнього часу на владно-адміністративних принципах, митне адміністрування не дозволяє учасникам ЗЕД здійснювати зовнішньоекономічні операції з мінімальними фінансовими витратами у зв'язку зі здійсненням митних процедур. У зв'язку із цим виникає необхідність перетворення сучасної системи контролюючих органів у принципово новий ефективний інститут, який спроможний забезпечувати фінансові інтереси суб'єктів ЗЕД і держави.

Вагомий внесок у розвиток митного адміністрування зробили такі науковці: І. Бережнюк, О. Вакульчик, О. Годованець, О. Десятнюк, Т. Єдинак, А. Єршов, О. Запорожець, М. Кінякін, О. Козирін, В. Мартинюк, Ю. Медвідь, П. Пашко, Д. Пашко, Ю. Петруня, Є. Рудніченко, М. Слепцов та інші.

Підходи кожного окремого науковця суб'єктивні, базовані на власних дослідженнях, і все ще залишаються логічно не завершеними. Це визначило актуальність дослідження фінансових аспектів митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності та його місце у системі державного регулювання.

Метою роботи є розкриття основи здійснення митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності та обґрунтувати практичні рекомендації з

вдосконалення та підвищення ефективності окремих елементів митного адміністрування у контексті забезпечення фінансових інтересів держави.

Реалізація поставленої мети обумовила такі задачі дослідження:

– з'ясувати сутність та економічний зміст митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності у контексті забезпечення фінансових інтересів країни;

– виявити і узагальнити організаційні та функціональні недоліки митного адміністрування в Україні;

– визначити стратегічні орієнтири підвищення ефективності адміністрування митних платежів в Україні.

Об'єктом роботи виступає митне адміністрування зовнішньоекономічної діяльності як сукупність заходів контрольного і превентивного характеру.

Предметом роботи є фінансові взаємовідносини, що виникають у процесі формування механізму підвищення ефективності митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності.

Інформаційну базу дослідження складають законодавчі та інші нормативно-правові акти з питань державної митної справи, матеріали Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Державної служби статистики України.

1. Сутність митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності

Україна, як незалежна держава, існує у взаємопов'язаному та взаємозалежному світі. У ньому все яскравіше проявляється домінанта міжнародного співробітництва, інтеграції господарської діяльності, економічної та соціальної політики. Водночас не припиняється запекла боротьба за контроль над обмеженими ресурсами і транспортними коридорами. Спостерігається жорстоке суперництво національних економік у відстоюванні власних економічних інтересів. В таких умовах особлива роль відводиться митній політиці, за допомогою якої країни здійснюють протекціоністські заходи, спрямовані на захист національних товаровиробників від іноземних конкурентів.

Важливим аспектом митної політики на сучасному етапі є впровадження та обґрунтування низки фінансових методів та інструментів, які забезпечують збільшення рівня захисту національних інтересів держави, визначають необхідні умови для приросту показників зовнішньої торгівлі і позитивно впливають на соціальний і економічний розвиток країни. Ключовим елементом розвитку зовнішньоекономічної стратегії держави виступає удосконалення митного адміністрування як важливого елемента реалізації митної політики.

Як свідчать основні макроекономічні показники функціонування України, держава перетворилась з країни виробника на країну споживача товарів і послуг. Такий фактор негативно позначається на ефективності фінансової системи держави (табл. 1).

Як видно з поданих у табл. 1 даних упродовж 2014 р. (без урахування тимчасово окупованої території АР Крим та м. Севастополь) дефіцит поточного рахунку платіжного балансу скоротився до 5,3 млрд. дол. США, або до 4,0 % від ВВП. Аналогічні показники 2013 р. – 16,5 млрд. дол. США або 8,6 % ВВП дефіцит поточного рахунку платіжного балансу. На такий стан справ в першу чергу вплинули низька економічна активність та зменшення купівельної спроможності домогосподарств.

Платіжний баланс України у 2012-2015 рр.*

Період	Рахунок поточних операцій		Експорт товарів та послуг		Імпорт товарів та послуг	
	млн. дол. США	у % до ВВП	млн. дол. США	у % до ВВП	млн. дол. США	у % до ВВП
1	2	3	4	5	6	7
2012 р.						
1 квартал	-1 934,0	-5,1	20 836,0	54,8	23 285,0	61,3
2 квартал	-3 680,0	-8,2	22 768,0	50,6	26 873,0	59,7
3 квартал	-3 936,0	-7,8	23 640,0	47,0	26 771,0	53,2
9 місяців	-9 550,0	-7,2	67 244,0	50,4	76 929,0	57,7
4 квартал	-4 765,0	-9,7	22 791,0	46,2	27 432,0	55,7
Рік	-14 315,0	-7,8	90 035,0	49,3	104 361,0	57,2
2013 р.						
1 квартал	-3 195,0	-8,1	19 851,0	50,6	23 122,0	58,9
2 квартал	-2 265,0	-5,0	20 786,0	45,5	22 957,0	50,3
3 квартал	-6 012,0	-11,8	22 546,0	44,1	27 846,0	54,5
9 місяців	-11 472,0	-8,4	63 183,0	46,5	73 925,0	54,4
4 квартал	-5 006,0	-9,6	22 299,0	42,6	27 151,0	51,9
Рік	-16 478,0	-8,7	85 482,0	45,4	101 076,0	53,7
2014 р.						
1 квартал	-1 340,0	-3,8	18 323,0	51,4	19 695,0	55,3
2 квартал	-1 108,0	-3,5	18 050,0	56,6	19 119,0	60,0
3 квартал	-1 109,0	-3,3	17 057,0	50,1	17 942,0	52,7
9 місяців	-3 557,0	-3,5	53 430,0	52,6	56 756,0	55,9
Рік	- 5273,0	- 4,0	68485,0	107,1	73768,0	51,6
2015 р.						
1 квартал	- 429,0	- 2,4	11750,0	66,3	12653,0	69,4
2 квартал	315,0	1,5	11579,0	55,0	11661,0	55,4
3 квартал	221,0	0,8	12268,0	60,1	12652,0	61,8
9 місяців	283,0	- 1,1	12200,0	47,0	12869,0	48,5
Рік	- 176,0	- 0,2	47797,0	52,8	49835,0	54,7

*Примітка. Складено автором на основі: [4].

Проте слід відмітити, що спостерігається різке зменшення експорту товарів до РФ на 35,0 %. Водночас поставки до країн ЄС збільшились у 2014 р. на 1,5 %, а їхня частка зросла з 25,8 % у 2013 р. до 30,8 % у 2014 році. Такий стан справ пояснюється призупиненням виробничих потужностей та руйнуванням транспортної інфраструктури на сході держави, зниженням цін на світових товарних ринках та погіршенням торговельних відносин з Росією.

За даними ДСС України у 2015р. експорт товарів становив 38134,8 млн. дол. США, імпорт – 37502,3 млн. дол. Порівняно із 2014р. експорт скоротився на 29,3% (на 15766,9 млн. дол.), імпорт – на 31,1% (на 16926,4 млн. дол.). Позитивне

сальдо становило 632,5 млн. дол. (у 2014р. негативне – 527,0 млн. дол.). Коефіцієнт покриття експортом імпорту склав 1,02 (у 2014р. – 0,99) [14].

Найбільший обсяг експорту товарів спостерігався у 2015 р. до країн ЄС і становив 13017,5 млн. дол.. США, або 34,1% загального обсягу експорту та зменшився порівняно з 2014 р. на 23,4%. Найбільша імпортна складова з усього імпорту товарів, це товари походженням з країни ЄС, а їх питома вага у загальній структурі імпорту у 2015 р. становила 40,9% і зменшилась порівняно з 2014 р. на 27,2%.

Зазначені показники дозволяють обґрунтувати важливість та необхідність регулювання зовнішньої торгівлі. Це проявляється через існуючі заходи в межах реалізації митного адміністрування, як сукупності заходів і методів забезпечення економічних інтересів держави, та за допомогою інструментів митного регулювання.

На законодавчому рівні під митною політикою розуміють систему принципів та напрямів діяльності держави у сфері захисту митних інтересів та забезпечення митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, захисту внутрішнього ринку, розвитку економіки України та її інтеграції до світової економіки [24]. Державна митна політика є складовою частиною державної економічної політики, її реалізація здійснюється через:

- 1) механізми розвитку національної економіки та її інтеграцію до світової економіки;
- 2) механізм справляння митних платежів і наповнення державного бюджету (механізм тарифного і податкового регулювання);
- 3) механізми нетарифного регулювання ЗЕД;
- 4) участь у митних союзах, зонах вільної торгівлі та міжнародних договорах (конвенціях) з митних питань;
- 5) встановлення порядку переміщення товарів через митний кордон України та здійснення їх митного контролю;
- 6) законодавство України з питань державної митної справи.

Умови здійснення митної політики в Україні повинні відповідати основним пріоритетам підвищення дієздатності політики держави у цій сфері, серед яких найважливішими є: 1) підвищення рівня захисту національних інтересів держави з одночасним упровадженням міжнародних вимог та стандартів; 2) спрощення митних процедур; 3) підвищення ефективності виявлення та протидії негативним явищам у середовищі зовнішньої торгівлі; 4) створення максимально сприятливого середовища для учасників ЗЕД.

Відповідно якість державної політики щодо митного адміністрування обумовлюється досягненнями, які забезпечують:

- ефективність діяльності митних органів (залежить від витрат часу на перетин продукцією кордону і кількості бюрократичних перепон на шляху до митного очищення);

- ефективність координації роботи контролюючих органів країн-партнерів (проявляється в уніфікації стандартів експортно-імпоротної діяльності і в злагодженій роботі ліцензійно-дозвільної системи різних держав на здійснення зовнішньоторговельних операцій);

- прозорість діяльності митних служб (залежить від рівня корумпованості органів) [17, с. 29].

Загалом категорія «митне адміністрування» охоплює широке коло інструментів, здатних впливати на міжнародний рух товарів та послуг через цілісну систему правових норм, які покликані забезпечувати форми реалізації прав і обов'язків суб'єктів митних відносин. Як вірно зазначає М. Іващенко, основу системи митного адміністрування становить типовий підзаконний механізм державного управління у сфері реалізації державної митної справи з притаманними йому об'єктивно суб'єктивним складом, правовим регулюванням, функціями, формами, методами і процедурами в межах забезпечення ефективності функціонування митної системи держави [16, с. 109].

Виходячи з викладеного вище, митне адміністрування можна визначити через ефективність і прозорість діяльності митних органів, а також координацію контролюючих органів країн торгових партнерів (рис. 1).



Рис. 1. Елементи вираження ефективності митного адміністрування*

*Примітка. Побудовано автором самостійно на основі: [20, с. 47; 23, с. 90].

Розвиток вказаних структурних елементів ефективності митного адміністрування може забезпечити якісно інший ефект у реалізації зовнішньоторговельної політики України, ніж подальша тарифна лібералізація міжнародної торгівлі. Відтак, усунення адміністративних перешкод в міжнародній торгівлі закономірно призводитиме до зростання обсягів торгівлі за набагато ширшою номенклатурою товарів, ніж внаслідок зменшення митних тарифів. Адже зниження рівня тарифних ставок сприятиме реальному зростанню обсягів торгівлі і здебільшого лише тими товарами, для яких на даний час поширені тарифні піки: сільгоспсировиною, продуктами харчування, текстилем та одягом. В той час, спрощення митних процедур сприятиме збільшенню обсягів торгівлі насамперед високотехнологічною продукцією (транспортним обладнанням, електричними машинами тощо), виробництво якої потребує складної системи внутрішньогалузевої міжнародної спеціалізації [21, с. 62].

Перевага від спрощення митних процедур перед тарифною лібералізацією полягає також у тому, що ефективніше адміністрування на митниці усуває, передусім, додаткові витрати ресурсів і часу для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності й, таким чином, підвищує їхню конкурентоспроможність на міжнародних ринках. Коли ж ідеться про зменшення митних тарифів для досягнення аналогічного ефекту, то це повинно мати місце на багатосторонньому рівні, а, як відомо, зростання потенціалу розвитку кожної зі сторін при цьому є

вкрай нерівномірним, відбувається переважно на користь для країн, які вже досягли значного поступу у цій сфері [20, с. 47].

Множинність діючих заходів регулювання, з одного боку дозволяє впливати на зовнішньоекономічні процеси, з іншого ускладнює механізми митного контролю. Відсутність єдиного підходу до класифікації методів регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), підсилює існуючі проблеми при митному контролі, оскільки відсутня однозначна характеристика застосовуваних заходів з точки зору її впливу на суб'єктів (зацікавлених учасників ЗЕД) і об'єкти ЗЕД.

Сучасна вітчизняна наука не визначила єдиної концепції застосування адміністративних заходів, які окремі науковці і практики об'єднують в єдину систему – митне адміністрування. На етапі формування нових економічних кордонів, з економічної точки, однозначного розуміння сутності митного адміністрування на існує. Найчастіше під терміном митне адміністрування розглядають взаємопов'язані та взаємодоповнюючі значення: 1) систему знань з управління митною справою держави; 2) законодавчо обумовлену діяльність фіскальних органів щодо забезпечення надходжень до бюджету від мита та митних платежів; 3) аналог раніше широко поширеного виразу «організаційна та контрольна-економічна робота фіскальних органів»; 4) регламентовані законодавством процедури з нарахування, сплати і перерахунку мита і митних платежів.

Національне законодавства не виділяє поняття «митне адміністрування», проте у 2003 р. в структурі центрального апарату Міністерства фінансів України було створено Управління митного адміністрування. Сьогодні максимально схожим на цей термін є словосполучення адміністрування податків і зборів, митних та інших платежів, що ототожнює одне з основних завдань покладених на фіскальні органи України.

До найбільш відомих розробок, що становлять різні типи актів Всесвітньої митної організації, які у своєму змісті закріпили сучасні міжнародно-правові основи в галузі вдосконалення внутрішньодержавного митного адміністрування,

слід віднести Міжнародну конвенцію про спрощення та гармонізацію митних процедур 1973 р. (в переглянутій редакції), Рамкові стандарти безпеки та сприяння міжнародній торгівлі 2005 р., Професійні стандарти підготовки кадрів для митних адміністрацій 2007 р.

Митне адміністрування покликане упорядковувати і контролювати процеси міжнародної торгівлі, а напрями і форми міжнародних економічних відносин формують саме економічні суб'єкти, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність і, відповідно, виконують свої зобов'язання у межах укладених договорів [18]. Основний підхід до побудови ефективної системи митного адміністрування – створення простих і необтяжливих механізмів адміністрування процесу переміщення товарів сумлінними суб'єктами митних відносин, орієнтуючи їх вести бізнес прозорими способами, а забезпечення позитивної митної та податкової репутації, підвищенні якості контрольної-аналітичної роботи фіскальних органів і ефективності митного контролю [34, с. 126].

Не має однозначної точки зору щодо поняття митне адміністрування. Його розглядають з різних позицій. Так, митне адміністрування – це прикладна наука, що вивчає економічні та фінансові відносини, що складаються між державними органами в особі митних органів та учасниками зовнішньоекономічної діяльності у сфері перетворення митних ресурсів в митну послугу, що надається юридичним і фізичним особам, які переміщує товари і транспортні засоби через митний кордон [6, с. 29].

В загальному, термін митне адміністрування, В. Мартнюк розглядає, як взаємодоповнююче значення:

- 1) як систему знань з управління митною справою держави;
- 2) як законодавчо обумовлену діяльність митних органів щодо забезпечення надходжень в бюджет;
- 3) як аналог раніше широко поширеного виразу «організаційна та контрольна-економічна робота митних органів»;

4) як регламентовані законодавством процедури з нарахування, сплати і перерахунку мита і митних платежів [22, с. 87].

Митне адміністрування, як різновид державної послуги, розглядає М. Морозова, автор виділяє дію ключових принципів надання державних послуг:

- законність надання митних послуг;
- однаковість і обов'язковість застосування адміністративних регламентів на всій митній території;
- презумпція безоплатного надання державних послуг;
- мінімально можливі терміни надання державних послуг;
- застосування принципу «єдиного вікна» та електронних технологій;
- територіальне наближення державних послуг до одержувача та забезпечення доступності та комфортності при отриманні послуги;
- виключення умов виникнення корупції у ході надання державних послуг [25, с. 72].

Ефективність і якість митного адміністрування залежать від всіх перерахованих умов, а показник ефективності повинен відображати їх у комплексі, враховуючи правові, адміністративні, економічні, логістичні, соціальні та інші аспекти процесу та результатів надання митних послуг.

З юридичної точки зору, митне адміністрування – регламентована правовими нормами організаційно-управлінська діяльність митних органів, направлена на забезпечення процесуальних форм реалізації прав і обов'язків суб'єктів правовідносин у сфері митної справи [15, с. 47].

О. Бакаєва і А. Єршов розглядають митне адміністрування як управлінську діяльність, специфічну методологію управління, систему адміністративних заходів і технологій впливу на сферу зовнішньоекономічної діяльності та надання послуг особам, що переміщують товари через митний кордон держави [1, с. 95; 5]. Проте, О. Бакаєва у даній зміст також вкладає виконання фіскальної, правоохоронної і контрольної функцій [1, с. 96].

Також митне адміністрування визначають як вид державного адміністрування у галузі митної справи, та одночасно як компоненту системи

державного управління. З позиції функціональності, митне адміністрування представляє реалізацію комплексу заходів тарифного і нетарифного регулювання ЗЕД, що забезпечують реалізацію митної політики держави [26, с. 95]. Головним чином, реалізація таких заходів здійснюється через групи митних процедур, які характеризуються функціональною однорідністю і представляють собою послідовність виконання митних формальностей.

З позиції суб'єкта ЗЕД митне адміністрування є основними трансакційними витрати при здійсненні зовнішньоторговельних операцій. З другого боку, особливістю інституту митного адміністрування є його загальнообов'язковий характер, тому що всі товари і транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон, підлягають митному оформленню і митному контролю.

Таким чином, існуючі у наукових дослідженнях трактування основоположних термінів, призводять до відсутності єдиної усталеної професійної термінології, що відображають функціональну структуру процесів, які стоять за поняттям «митне адміністрування», його суб'єктно-об'єктної частини, що не забезпечує однаковості дії практиків і системної теорії, що дозволяє концептуально пояснювати і прогнозувати розвиток митної системи.

Вважаємо, що митне адміністрування – це комплекс заходів, що здійснюються органами центральної виконавчої влади у галузі державної митної справи, а також суб'єктами ЗЕД, для досягнення ефективного контролю при переміщенні товарів через митний кордон держави. Його комплексність полягає у тому, що існують законодавчо встановлені заходи, які здійснюються митними органами. З позиції суб'єктів ЗЕД – це дотримання вимог митного законодавства, правил і регламентів при переміщенні товарів через митний кордон.

2. Прагматизм здійснення митного адміністрування зовнішньоекономічної діяльності в Україні

Митне адміністрування, як конкретний процес характеризується самостійною та складною системою суспільних відносин. Кожен елемент системи виступає значним резервом інтеграційної активності, використання яких сприяє подальшому розвитку процесу контролю за зовнішньоекономічними операціями.

Головними структурними елементами митного адміністрування виступають: 1) форми митного контролю; 2) митні експертизи; 3) система управління ризиками; 4) контроль за повнотою справляння мита та митних платежів. Єдиною метою їх застосування є адміністративний вплив на суб'єкта ЗЕД для забезпечення виконання вимог митного законодавства. Структурні елементи схематично показано на рис. 2.

Разом з тим спрощення процедур, пов'язаних з переміщенням товарів через митний кордон, і скорочення часу митного оформлення не дозволяють здійснювати достатньо повний митний контроль на етапі попередніх операцій та безпосередньо під час переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України. У цих умовах зростає роль митного контролю після випуску товарів.

Оптимізація митних процедур, підвищення їх прозорості, розширення практики інформування та консультування учасників ЗЕД, а також розвиток митної інфраструктури та збільшення пропускної здатності, технічної оснащеності пунктів пропуску через державний кордон України сприяє створенню сприятливих умов зовнішньоекономічної діяльності, підвищенню якості надання митних послуг юридичним та фізичним особам, як учасникам зовнішньоекономічної діяльності, і впливає на темпи зростання економічного розвитку, активність у сфері бізнесу, рівень добробуту населення.

Митне адміністрування, як система конкретних способів і методів контролю за діяльністю суб'єктів ЗЕД, характеризується наявністю

структурованих елементів. Елементи митного адміністрування являють собою самостійну систему сформованих суспільних відносин, кожен з яких володіє значними резервами інтеграційної активності і сприяє розвитку митних процесів.



Рис. 2. Структурні елементи митного адміністрування*

*Примітка. Побудовано автором самостійно.

Притаманні глобалізації взаємозалежність і взаємопроникнення формують тенденцію до конвергенції та утворення цілісної економічної системи. Саме результати інтеграційних процесів зумовили гармонізацію справляння митних платежів, яка ґрунтується на чесній податковій конкуренції та юридично узгодженому процесі одноманітних економічних заходів між різними світовими

державами. Це є новий ступінь розвитку у системі адміністрування митних платежів, на рівні якого процес інтеграції між економіками держав відбувається безвідносно до їх рішення щодо участі у цьому процесі.

Сучасна наука й практика доводять, що справляння митних платежів залежить від ефективності процесу їх адміністрування. Загальні принципи адміністрування митних платежів, закладені у чинному законодавстві України, в основному відповідають тим, що діють у багатьох країнах і напрацьовані протягом століть. В практичній діяльності контролюючі органи накопичили значний досвід у сфері адміністрування податків. Водночас, важливими складовими адміністрування митних платежів є митна експертиза, оцінка митної вартості та контроль за кодуванням товарів з метою забезпечення повноти і правильності стягнення платежів до бюджету.

В теорії оподаткування проблеми адміністрування податків пов'язані з процесом стягнення, розрахунку, контролю і сплати податків. Він нерозривний з адмініструванням митних платежів, оскільки основними адміністраторами податків, які справляються при переміщенні товарів через митний кордон, є фіскальні органи в особі митниць ДФС України. Основним змістом адміністрування митних платежів на макрорівні є реалізація положень податкової системи: забезпечення мобілізації митних платежів і вирішення організаційних питань підвищення ефективності діяльності митних органів. В загальному вигляді адміністрування митних платежів передбачає визначення повноважень органів влади різних ланок в регулюванні відносин у митній сфері, прав і обов'язків суб'єктів ЗЕД та повноважень митниць, організацію митного контролю та митного оформлення товарів, а також процедури оскарження рішення контролюючих органів [3, с. 148].

З точки зору О. Запорожець, адміністрування митних платежів є багатоаспектним явищем і важливим елементом даного явища виступають митниці (адміністратори митних платежів), на які державою покладено здійснення управлінської діяльності, пов'язаної з процесом справляння

обов'язкових платежів [8, с. 54]. Напрями діяльності адміністраторів мають чітку функціональну спрямованість.

Механізм, за допомогою якого здійснюється адміністрування митних платежів, включає в себе цілі, функції, принципи, методи управління процесом справляння. Завдяки адмініструванню митних платежів достатньою мірою забезпечується дієвість та функціонування самої системи адміністрування, яка в свою чергу є складовою податкової системи держави.

Важливим пріоритетом реалізації митної політики держави є усунення проявів фінансової кризи та фінансової катастрофи. Тобто, в умовах фінансової кризи її головним напрямком стало забезпечення надходжень митних платежів до бюджету на шкоду захисту внутрішнього ринку від зовнішньої конкуренції, стимулювання виробництва та споживання вітчизняних товарів. Ця тенденція збереглася і при проведенні політики фінансової стабілізації, коли відбувалося стримування експорту і стимулювання імпорту товарів. Очевидно, що при подібному підході ускладнюється діяльність вітчизняних товаровиробників, економічно ефективного інтегрування економіки України у світову та одночасно посилюється контроль за правильністю нарахування та своєчасністю внесення до бюджету мита та митних платежів.

Система адміністрування митних платежів за сукупністю взаємозалежних, пов'язаних між собою та навколишнім середовищем елементів, які формують єдине ціле, спрямована на досягнення певних цілей. В аспекті сформульованого поняття, фіскальної мети цієї організаційно-владної діяльності контролюючих органів України виділяють складові системи адміністрування митних платежів (табл. 2.).

Таблиця 2

Елементи системи адміністрування митних платежів*

№ з/п	Елемент	Визначення
1	2	3
1.	Адміністратори митних платежів	ДФС України, контрольні дії якої направлено на ЗЕД підконтрольних суб'єктів для забезпечення реалізації митної політики
2.	Підконтрольні суб'єкти	Суб'єкти ЗЕД, у т.ч. уповноважені економічні оператори – підприємства, які здійснюють ЗЕД і користуються спеціальними спрощеннями відповідно до митного законодавства

1	2	3
3.	Об'єкт адміністрування	Мито, акцизний податок, ПДВ, які справляються при ввезенні товарів на митну територію України, у випадках встановлених законодавством України та міжнародними договорами
4.	Предмет адміністрування	Первинні, в тому числі електронні документи, МД (САД), податкові декларації, які містять відомості за певний період та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку із справлянням митних платежів та на які спрямовано контрольні дії
5.	Контрольні дії та заходи адміністраторів	Процесуальні дії адміністратора, пов'язані з реалізацією наданих прав та виконанням покладених законодавством обов'язків з метою забезпечення наповнення Державного бюджету України

***Примітка.** Складено автором самостійно на основі: [8, с. 55; 24; 28; 29].

Такі основні елементи покликані забезпечувати контроль за правильністю нарахування та своєчасністю внесення мита та митних платежів до державного бюджету. Система податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції характеризується такою важливою складовою митної та податкової системи – митом, непрямим податком, що справляється при ввезення товарів на митну територію України. З початку 2013 р. в Україні ставки ввізного мита приведено до рівня, встановленого відповідно до Протоколу про вступ України до Світової організації торгівлі. Ввізні мита були підвищені на 119 товарних під категорій (цемент; руди та концентрати хромові; продукти органічної та неорганічної хімії; добрива та ін.). При цьому на 13 товарних підкатегорій було встановлено нульову ставку (руди та концентрати марганцеві, підшипники, генератори змінного струму та інше) [30, с. 27]. Загальні надходження від мита подано у таблиці 3.

Таблиця 3

Надходження мита до Державного бюджету України протягом 2011-2015 рр.

Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
1	2	3	4	5	6
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, млн.. грн..	11774,0	13186,5	13342,5	12608,8	40300,8
Ввізне мито, млн.. грн..	10462,8	12985,8	13264,6	12388,7	39881,0
Мито на товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності, млн.. грн..	8123,9	10408,4	10944,4	10896,4	12316,3
Мито на товари, що ввозяться (пересилаються) громадянами, млн.. грн..	190,9	196,1	150,9	141,7	71,2
Мито на нафтопродукти, транспортні засоби, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності, млн.. грн..	2146,8	2381,0	2169,3	1350,6	2103,1

1	2	3	4	5	6
Ввізне мито на товари, що вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності млн. грн..	1311,3	200,8	77,9	220,1	419,8

***Примітка.** Складено автором самостійно на основі: [9; 10; 11; 12].

Як видно з поданих в табл. 3 даних, у 2013 р. до державного бюджету сплачено 13,3 млрд. грн.. мита, з якого практично вся сума або 99,4 % – це ввізне мито. До загального фонду державного бюджету надійшло 11,1 млрд. грн.. ввізного мита, що на 4,6 %, або на 492,4 млн. грн. більше ніж у 2012 р. Проте, у 2014 р. зменшились надходження від ввізного мита на 875,7 млн. грн.. порівняно з аналогічним показником 2013 р., на противагу даному показникові простежується зростання надходжень вивізного мита на 142,2 млн. грн.

Інша тенденція щодо забезпечення надходжень мита спостерігається у 2015 р. Так, порівняно з 2014 р. загальна сума надходжень від податків на міжнародну торгівлю у 2015 р. зросла на 27692,0 млн. грн.. і становила 40300,9 млн. грн.. Зазначене зростання показника надходження мита до Державного бюджету України пояснюється зростанням вартісного показника основи нарахування мита, що пов'язано зі значною девальвацією національної валюти.

Для більшості країн, що розвиваються мито зберігає своє фіскальне значення. Ці країни підтримують високий рівень імпортних мит на готові товари, щоб захистити від конкуренції вітчизняних товаровиробників. З іншого боку, мито використовують як важливе джерело надходжень доходів до бюджету. Зовнішня торгівля виявляється набагато прибутковішою, а ніж кошти, одержувані від продажу державного майна, державних пакетів акцій [19, с. 254].

Податок на додану вартість є одним з найпоширеніших у світі податків. У тому чи іншому вигляді він входить до податкової системи більш ніж 100 держав світу. Особливого поширення в країнах Європи ПДВ отримав, починаючи з 50 -х рр. ХХ в., разом із зростанням обсягів міжнародної торгівлі товарами і послугами. Як наслідок, взаємозв'язок між системами ПДВ в окремих країнах стала предметом критичного розгляду потенційної загрози подвійного оподаткування та ненавмисної несплати податків. Це спонукало вчених-

економістів та фахівців міжнародних фінансових організацій до узагальнення досвіду використання ПДВ у зовнішній торгівлі розвинених країн з метою розробки рекомендацій для країн, що розвиваються та країн з транзитивною економікою [33, с. 34].

В Україні податок на додану вартість залишається головним джерелом наповнення державного бюджету та одночасно важливим фіскальним інструментом. Таке твердження підкріплюється основними показниками діяльності ДФС України. Так, до державного бюджету України забезпечено надходження податку на додану вартість у сумі 181,4 млрд. грн., що становило 59,2 % доходів у 2013 р., що забезпечуються органами ДФС України. Проте, у 2013 р. спостерігається зменшення надходжень податку до бюджету порівняно з 2012 р. на 2,2 млрд. грн., головним чинником, який вплинув на надходження до бюджету є скорочення бази оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України. Це призвело до втрат бюджету у 5,0 млрд. грн. порівняно з 2012 роком. Упродовж 2014 р. цей показник досягнув значення у 188,5 млрд. грн., що пояснюється зростанням вартісних показників бази оподаткування податком на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України. Однак, попри зменшення обсягів імпорту у 2014 р. спостерігається позитивна тенденція зростання надходження ПДВ з ввезених на митну територію України товарів. загалом у 2015 р. до державного бюджету надійшло 249247,6 млн. грн. податку на додану вартість, що перевищило показник аналогічного періоду минулого року на 32,2%.

Система митних платежів в Україні також включає акцизний податок, який справляється при ввезенні товарів на митну територію країни. Надходження акцизного податку подано у табл. 4 у розрізі категорій підакцизних товарів. Найбільша питома вага, у надходженнях до державного бюджету, припадає на акцизний податок, який справляється при ввезенні паливно-мастильних матеріалів (у 2011 р. – 5606,3 млн. грн.; 2012 р. – 7100,5 млн. грн.; 2013 р. – 5693,5 млн. грн.; у 2014 р. – 13164,8 млн. грн.; у 2015 р. – 19052,5 млн. грн.) та

транспортних засобів (2011 р. – 947,8 млн. грн.; 2012 р. – 1131,8 млн. грн.; 2013 р. – 1095,4 млн. грн.; у 2014 р. – 834,7 млн. грн.; у 2015 р. – 2456,9).

Таблиця 4

**Надходження акцизного податку до державного бюджету України
протягом 2011-2015 рр.***

Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
Акцизний податок з ввезених на митну територію України товарів, млн. грн.	7822,1	9767,8	8946,8	16855,4	24327,8
Лікєро-горілочна продукція, млн. грн.	387,8	495,8	748,9	550,5	384,0
Виноробна продукція, млн. грн.	63,8	108,7	150,8	130,4	79,6
Пиво, млн. грн.	25,5	32,01	40,4	48,8	28,1
Тютюн та тютюнові вироби (у твердих сумах), млн. грн.	300,9	351,2	703,8	1184,4	876,8
Тютюн та тютюнові вироби (за ставкою у %), млн. грн.	324,8	333,1	223,6	403,1	315,8
Транспортні засоби, млн. грн.	947,8	1131,8	1095,4	834,7	2456,9
Мотоцикли і велосипеди, млн. грн.	4,2	5,9	6,9	17,1	21,6
Кузови для моторних транспортних засобів, млн. грн.	27,9	36,2	53,9	46,6	36,5
Скrapлений газ, млн. грн.	112,0	142,1	184,1	313,7	796,0
Інші підакцизні товари іноземного виробництва, млн. грн.	21,1	30,6	54,7	119,6	307,0
Бензин моторний для автомобілів, млн. грн.	3836,1	4377,6	3414,1	6251,2	6934,4
Інші нафтопродукти, млн. грн.	1770,2	2722,9	2279,4	6913,6	12118,1
Всього надходження акцизного податку до бюджету, млн. грн.	33011,2	37185,7	35309,5	45099,6	63110,6
Частка сплаченого акцизного податку при ввезенні товарів на митну територію до загальних надходжень від акцизного податку, %	23,7	26,3	25,2	37,4	38,5

*Примітка. Складено та розраховано автором самостійно на основі: [9; 10; 11; 12].

Порівняно з 2012 р. надходження від акцизного податку зменшились на 821,0 млн. грн. у 2013 р. Це пояснюється зменшенням як кількісних так і економічних показників товарів, що ввозяться на митну територію України. Попри негативну тенденцію зменшення надходжень, зросли у 2013 р. надходження акцизного податку з лікєро-горілочної продукції та тютюнових виробів на 253,1 млн. грн. та 352,6 млн. грн. відповідно, порівняно з 2012 роком. Таке зростання пояснюється підвищенням ставок акцизного податку щодо зазначених категорій товарів.

За даними ДФС України у 2014 р. на стан надходження акцизного податку вплинуло: 1) скорочення обсягів реалізації на внутрішньому ринку сигарет на 14

%; скорочення реалізації лікєро-горілочної продукції (на 4,5 %) та тютюнових виробів (на 0,6 %); 3) втрати ринків збуту основних видів продукції. У 2015 р. митницями ДФС України було забезпечено надходжень від акцизного податку, що справляється при ввезенні товарів на митну територію України у сумі 24327,8 млн. грн., що на 7472,4 млн. грн. більше ніж за аналогічний період 2014 р.

Важливим етапом процесу митного адміністрування є контроль за переміщуваними товарами через митний кордон країни. Тому, при здійсненні контрольних заходів митниці ДФС України приділяють особливу увагу правильності визначення митної вартості. Її недооцінка призводить до ухилення від сплати податків суб'єктами ЗЕД. Поряд із заниженням митної вартості товарів та інших предметів, в Україні на стан надходження від митних платежів впливає правильність визначення країни походження, та ідентифікація коду при переміщенні товарів і інших предметів через митний кордон. Недостовірна класифікація або підробка сертифікатів про країну походження товарів – основні фактори заниження розміру ввізного мита, що призводить до зменшення нарахування податку на додану вартість. Тому пріоритетними напрямками подальшого вдосконалення процесу адміністрування митних платежів залишається розробка системи контролю оцінки митної вартості товарів, їх правильної класифікації та визначення країни походження товарів.

У процесі діяльності митниці намагаються чітко контролювати факти ухилення від сплати митних платежів. Так, митними органами вживаються конкретні заходи щодо усунення фактів заниження митної вартості за допомогою розробленої методики визначення митної вартості та формування цінових показників по товарах, які попадають в групи ризику. Послідовне виконання дії із визначення (коригування) митної вартості та контролю кодування товарів зумовлює значне зростання додаткових надходжень.

У цілому, за рахунок коригування митної вартості зазначених товарів за 2014 р. забезпечено більше 88 % додаткових надходжень до державного бюджету. За 2014 р. порівняно із 2013 р. питома вага митного оформлення товарів із застосуванням першого методу визначення митної вартості

зменшилась на 1,5 відсоткових пункти та становить 81,3 % (за 2013 р. – 82,8 %). Сума додаткових надходжень коштів від коригування митної вартості за 2014 р. склала 4074,0 млн. грн., що на 663 млн. грн. або на 14 %, менше показника 2013 року. Індикативний показник (без врахування показників Східної і Луганської митниць) виконано на 107,3 %. 90% додаткових надходжень до державного бюджету за 2015 р. (в основному) забезпечено від коригування митної вартості, зокрема від:

- продовольчих товарів та с/г продукції (1-24 групи за УКТЗЕД) – 25,4% додаткових нарахувань;
- машин, устаткування та транспорту (84-90 групи за УКТЗЕД) – 21,9%;
- продукції хімічної промисловості, каучуку (28-40 групи за УКТЗЕД) – 15,8%;
- паливо-енергетичних товарів (27 група за УКТЗЕД) – 13,3%;
- текстилю, текстильних виробів, взуття (50-67 групи за УКТЗЕД) – 8,4%;
- металів та виробів з них (72-83 групи за УКТЗЕД) – 5,2% [13, с. 17].

Вирішення проблемних питань митного адміністрування, можливе за ефективною організації контролю визначення коду товарів і заявленої митної вартості. Необхідність проведення такого контролю повинна ґрунтуватись на таких основних підходах: контроль за товарами після випуску у вільний обіг на території України; подальший контроль шляхом проведення експертного дослідження товарів. Вирішення нагальних проблем можливе через вивчення сучасних тенденцій, що характерні для світового товариства та забезпечення однаковості застосування митного законодавства як особливого обов'язку для всіх митних органів. Модернізація системи митного адміністрування обумовлює необхідність забезпечення застосування на належному рівні такого сучасного і ефективного інструментарію, як управління митними ризиками, формування точного і повного опису послідовності виконання дій, необхідних для вирішення задачі щодо управління підсистемою ймовірних ризиків під час справляння митних платежів.

3. Стратегічні орієнтири вдосконалення митного адміністрування в Україні

Стрімкий розвиток сучасних інформаційних технологій та комп'ютеризація процесів людської діяльності зумовлюють перехід в електронну площину всіх аспектів взаємовідносин між людьми, організаціями та державою. Електронне управління у сфері митної справи потребує особливої уваги не лише тому, що це одна з найважливіших основ функціонування сучасної національної економіки. Справа в тому, що Україна чітко визначилась із курсом своєї інтеграції до світової спільноти, приєдналась до ряду міжнародних угод та конвенцій, стала членом багатьох міжнародних організацій, де митна справа розвивається шляхом упровадження й використання новітніх розробок в інформаційній сфері.

Впровадження методів та засобів електронного управління у сфері державної митної справи має передбачати насамперед підвищення ефективності функціонування митних органів, забезпечення безпеки держави та спрощення митних процедур. Розвиток митної справи без застосування новітніх інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій у сучасному світі фактично неможливий [32, с. 52].

Безпосередньо гл. 5 МКУ врегульовано питання використання інформаційних технологій та інформаційних ресурсів у державній митній справі. Зокрема, проведення митного контролю та митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення здійснюється з використанням інформаційних технологій, у тому числі заснованих на інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах, і засобів їх забезпечення. Впровадження інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем здійснюється відповідно до міжнародних стандартів і стандартів України. Відповідність національним стандартам інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем і засобів їх забезпечення підтверджується законодавством [24].

Митна політика держав й їх об'єднань перебуває у постійній динаміці, трансформації та адаптації під нові мінливі ринково-економічні умови, що обумовлює необхідність пошуку шляхів удосконалення управлінської діяльності в галузі державної митної справи, зокрема в частині підвищення ефективності митного адміністрування за рахунок впровадження системи віддаленого митного контролю, заснованого на управлінні відповідними ризиками.

Застосування методів управління ризиками дозволяє підвищити ефективність митного контролю шляхом його зосередження на найбільш ризикованих переміщеннях товарів, і в результаті досягти спрощення і прискорення митного оформлення для сумлінних підконтрольних суб'єктів, що є основною метою використання системи управління ризиками. Існують випадки, коли при аналізі митної декларації відсутні профілі ризику, але це не свідчить, що ризик відсутній. Виникає потреба у підвищенні інформативності роботи модуля аналізу ризиків, гнучкому та диференційованому визначенні його індикаторів на підставі практичного досвіду зарубіжних країн та вдосконалення методичних підходів до наукового обґрунтування розрахунків під час проведення оцінки сукупності ризиків у складі підсистеми в процесі адміністрування митних платежів.

Для модернізації системи митного адміністрування у ризикоорієнтовану, комплексне використання сучасних можливостей автоматизованої системи аналізу та управління ризиками митного регулювання щодо системи адміністрування митних платежів є важливим напрямом вдосконалення. Слід відмітити, що за своєю сутністю процеси, які відбуваються між складовими функціональної структури адміністрування митних платежів, також є джерелами ризиків, що взаємопов'язані між собою, але по-різному впливають на ефективність функціонування самої системи. Для формування ризикоорієнтованої системи адміністрування митних платежів О. Запорожець пропонує застосовувати різні підходи щодо класифікації митних ризиків та конкретизує процеси їх ймовірного виникнення [8, с. 56]., об'єднавши у групи за

джерелами та ступенем ймовірності виникнення (високий, середній, низький) на певному етапі адміністрування кожного з елементів системи (рис. 3).



Рис. 3. Модель ризикоорієнтованої системи адміністрування митних платежів за елементами*

*Примітка. Джерело: [8, с. 57].

Як видно з рис. 3, характерними для більшості елементів є групи ризиків організаційні (наприклад, формування та розвитку організаційної структури; слабкість зв'язків з громадськістю тощо) та управлінські (непередбачуваність інтенсивності товаропотоків; нестабільне правове поле регулювання тощо); безпосередньо пов'язані з митним контролем та митним оформленням зовнішньоторговельних операцій; ризики, пов'язані з тарифними та нетарифними обмеженнями, зокрема цінової політики договору (контракту); актуальні корупційні та ризики постаудиту; контрольно-перевірочні, які передбачають обов'язковість проведення внутрішнього контролю та застосування комплаєнс-контролю, нейтралізація яких забезпечить дієвість системи адміністрування митних платежів.

Безперечно, усунути проблемні питання щодо митного сервісу і радикально змінити фіскальні пріоритети системи адміністрування митних платежів в короткостроковому періоді не можливо, потрібен час, ефективна стратегія, контрольні заходи щодо її реалізації, об'єктивні часові терміни виникнення необхідних передумов. Але поступове суцільне впровадження в діяльності контролюючих суб'єктів (адміністраторів електронних митних і податкових сервісів), у тому числі на базі вже існуючих адміністративних послуг, сприятимуть створенню зручностей для платників митних платежів і податків. Як доводить світовий досвід провідних країн світу, сучасні технологічні досягнення та новітні програмні продукти сприяють широкомасштабному використанню суб'єктами ЗЕД та громадянами відповідних інтерактивних послуг, поліпшують якісний стан надання митними органами таких сервісів і, найголовніше, скорочують витрати часу на їх отримання, пришвидшують здійснення митного контролю і митного оформлення товарів, дозволяють в повній мірі використовувати інструментарій якісного пост-аудиту тощо.

В Україні забезпеченні якісно нового рівня здійснення контролю операцій стосовно товарів, які імпортуються, відіграє запровадження практики попереднього інформування митного органу про намір ввести товари не шляхом подання документів для контролю за переміщенням товарів, а поданням імпоротної декларації з правом її подальшого уточнення та можливості надання митним органам гарантій щодо сплати податків. Така система дозволяє митницям ДФС України до моменту ввезення товарів на підставі укладених угод надсилати запити до митних адміністрацій іноземних держав щодо наявності та автентичності документів, які підтверджують країну походження товарів, вартісні показники, якісні характеристики, що впливають на правильність класифікації товару, а отже і на повному сплати митних платежів.

Митним законодавством України здійснення попереднього аудиту не визначено. Проте, «митниця проводить попередню (фізичну та документальну) перевірку відомостей, наданих заявником», тобто такий контрольно-

перевірочний захід передбачений лише у межах встановлення відповідності критеріїв для набуття статусу УЕО. Дана норма фактично дозволяє здійснювати попередній митний аудит (преаудит), але не відносно товарів, які планують ввозити на митну територію України суб'єкти ЗЕД.

В рамках попереднього аудиту проводиться ретельна класифікація та оцінка всіх ризиків, як потенційних, так і реальних, а також всіх критичних областей управлінського процесу. Перевіряється вплив кожного елемента на якість митних операцій, що здійснює підприємство [2, с. 10].

Для митниці важливим завданням буде збір детальної та об'єктивної інформації для того, щоб зрозуміти діяльність суб'єкта ЗЕД та оцінити відповідність його відомостей вимогам безпеки. Як тільки це буде виконано, митниця може провести оцінку ризиків, розробити план попереднього аудиту і виконати сам аудит. При використанні всієї доступної інформації оцінка ризиків проводиться по всіх відповідних областях ризиків діяльності економічного оператора в міжнародному ланцюгу поставок згідно моделі ведення діяльності оператора.

Серед елементів адміністрування митних платежів, які передбачені Кіотською конвенцією, слід виділити застосування методів аудиту для здійснення митного контролю. Зокрема за правильністю та повнотою митного оподаткування.

Основною ідеєю запровадження системи митного постаудиту згідно з Міжнародною конвенцією про спрощення і гармонізацію митних процедур (Кіотською Конвенцією 1973 р.) було спрощення митного оформлення товарів та прискорення митних процедур на кордоні шляхом перенесення подальшої поглибленої перевірки після факту митного оформлення товарів та транспортних засобів [7, с. 12].

З метою оптимізації процесу митного аудиту розрахунків з бюджетом суб'єктів ЗЕД виділяють основні види аудиторських процедур, що відповідають кожному з етапів. Так, на думку О. Пунда і В. Туржанського, такі процедури

доцільно об'єднати у чотири блоки відповідно до етапів перевірки і визначити як: підготовчі, оціночні, доказові та підсумкові (рис. 4) [31, с. 22].

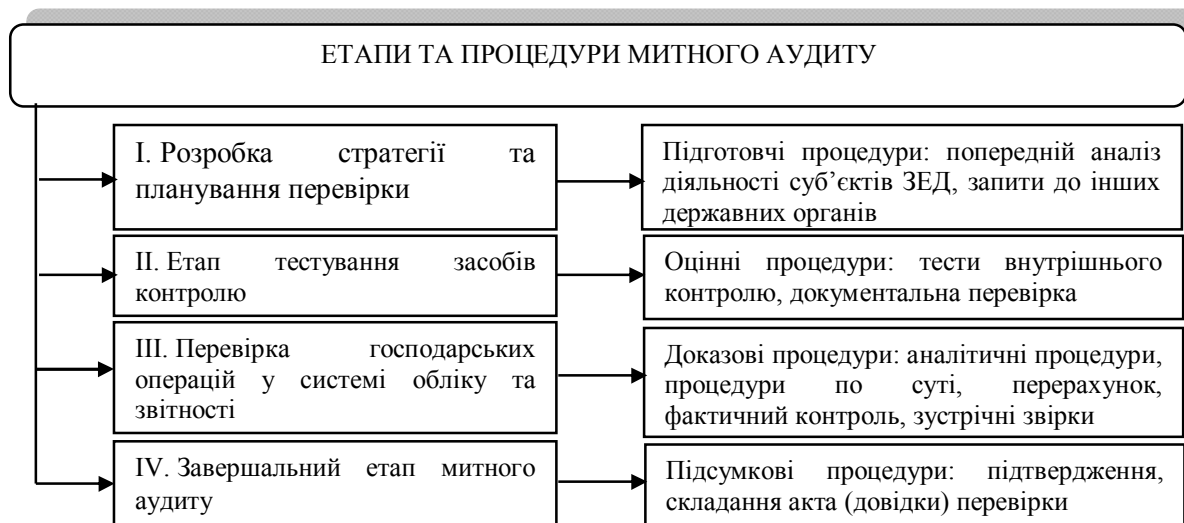


Рис. 4. Етапи застосування аудиторських процедур щодо зобов'язань за митними платежами*

*Примітка. Джерело: [31, с. 23].

Запропоноване групування процедур здійснено відповідно до мети, яка ставиться перед перевіряючим на кожному з етапів перевірки митних платежів. Зокрема, на першому етапі відбувається ознайомлення з діяльністю суб'єкта щодо здійснення зовнішньоекономічної діяльності та можливого її порушення, тому усі процедури, що використовуються на цьому етапі, мають підготовчий характер.

Завданням другого етапу є дослідження стану системи внутрішнього контролю суб'єкта ЗЕД з метою формування оптимального комплексу процедур під час безпосередньої перевірки обліку та звітності розрахунків перед бюджетом за митними платежами.

Під час перевірки господарських операцій по суті необхідно отримати аудиторські докази щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності щодо митних платежів. Тому вони об'єднані у групу доказових процедур.

На останньому етапі митного аудиту заборгованості необхідно оцінити інформацію про стан розрахунків за митними платежами суб'єкта ЗЕД, а також

порівняти їх з попередніми результатами митного аудиту та перевірок інших державних органів. Завданням цього етапу є підведення підсумків митного аудиту та оформлення результатів у формі акта або довідки, які підписуються контролюючим органом доходів і зборів й керівником підприємства, що перевірялося. Це здійснюється за допомогою підсумкових процедур.

Постмитний аудит суб'єктів ЗЕД – досить складний з погляду організації та управління процес. У підсумку він має бути ефективним. Для його правильної побудови важливе відповідне нормативне регламентування, організаційно-методичне забезпечення, ефективний управлінський моніторинг результатів тощо. Саме від цього залежить якість та ефективність митних процедур під час документальних перевірок стосовно дотримання законодавства України з питань державної митної справи [27, с. 14].

Однак, якщо говорити про об'єктивну оцінку ефективності митного постаудиту в цілому, то обмежуватись лише визначенням результативності не можна. Поширеним явищем в Україні сьогодні є термінове припинення діяльності підприємств, яким за результатами документальних перевірок донараховано митні платежі, та поява нової фірми, яка здійснює аналогічні зовнішньоекономічні операції, її керівником є одна і та сама фізична особа, проте тільки зобов'язань перед митним органом вона вже ніяких не має, оскільки почала свою діяльність «з чистого листа». За таких умов, під ефективно проведеною перевіркою можна вважати перевірку, яка відповідає таким умовам:

1. Суми донарахованих за результатами митного постаудиту платежів разом зі штрафами та пенею значно більші витрат на його проведення (заробітна плата членам групи, відрахування на фонд оплати праці цих працівників, необхідне матеріально-технічне забезпечення тощо).

2. Існує висока ймовірність того, що донараховані суми будуть сплачені підприємством (як видно з вище наведених даних, лише четверта частина перераховується до державного бюджету).

3. Наявність переконливої доказової бази для подальшого надання суду (у разі порушення та розгляду справи).

Ефективність митного постаудиту повинна визначатися не тільки на основі кількісного та вартісного вираження виявлених порушень митного законодавства, а й співвідношенням трудових і фінансових витрат на його здійснення та його економічними результатами.

Важливою проблемою у адмініструванні митних платежів є розмежування повноважень між ДФС України та Міністерством фінансів України в сфері реалізації митної політики в контексті здійснення контрольних функцій. На сьогодні обидва міністерства визначені як головні органи в системі органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації податкової і митної політики (крім адміністрування податків, зборів, митних платежів та реалізації податкової і митної політики для Міністерства фінансів України).

Податковий кодекс України опосередковано розмежовує адміністрування податків і зборів та контроль за дотриманням вимог податкового та митного законодавства (ст. 40), що може бути підставою для формування та реалізації державної політики з проведення постаудит контролю саме Міністерством фінансів України, а не ДФС України. У даному випадку варіантом розв'язання проблем функціонування ДФС України є:

1) законодавче врегулювання сфери діяльності органу шляхом уніфікації законодавчих термінів та понять;

2) створення окремих центральних органів виконавчої влади, діяльність яких буде координуватися через ДФС України.

Ідея створення окремих центральних органів виконавчої влади зумовлена тим, що ДФС України визначено надто велике коло завдань, які є непридатними для органу центральної виконавчої влади та виконання яких є суперечливим та малоефективним в рамках одного відомства.

В цілях подальшого спрощення ведення бізнесу в Україні в частині, удосконалення системи адміністрування митних платежів, доцільно також впровадити наступні заходи:

- створення сучасної платіжної системи сплати за допомогою платіжної картки та введення в дослідну експлуатацію новітньої системи управління

фінансовими потоками, що дозволить автоматизувати процес розрахунків з бюджетом з одночасним зведенням до мінімуму впливу суб'єктивного «людського» фактора, удосконалити систему обліку та контролю руху коштів;

- удосконалення процедури адміністрування митних платежів з урахуванням вимог і правил міжнародної практики (СОТ та інших країн) шляхом внесення змін в Митний та Податковий кодекси України щодо оптимізації та скорочення податкових пільг, посилення платіжної дисципліни що сприятиме збільшенню податкових надходжень до бюджету;

- створення єдиної системи аналізу, звітності та прогнозування надходжень митних платежів шляхом розробки програмного продукту по обробці даних єдиної автоматизованої системи митних та податкових даних. Це дозволить вдосконалити аналітичну роботу митниць в частині проведення аналізу факторів, що впливають на надходження митних платежів, а також автоматизувати процес прогнозування основних показників діяльності Департаментів ДФС України, на які покладено фактично реалізацію митної політики та митного адміністрування ЗЕД в частині надходжень до бюджету від експортно-імпортних операцій;

- максимальна автоматизація процедури контролю визначення митної вартості з метою нівелювання людського фактора на прийняття рішень.

Концепція «єдиного вікна» є основним джерелом процесу спрощення процедур торгівлі, яка виключає необхідність отримання однієї і тієї ж інформації кілька разів, в різних форматах, і вимагає багаторазового звернення до різноманітних державних органів. Більш конкретно, «єдине вікно» ґрунтується спочатку на спрощення процедур, а потім на впровадження електронних засобів (цифрова платформа), які дозволяють учасникам торгових і транспортних операцій, представляти стандартизовану інформацію і документи у єдину точку входу для виконання всіх нормативних вимог, пов'язаних з усіма режимами (імпортом, експортом та транзитом). Система сприяє зниженню часу на оформлення, а також забезпечення того, щоб інформація, необхідна для виконання цих процесів, уявлялася тільки один раз. «Єдине вікно» також сприяє прозорості торгівлі, а правила і процедури – чітко визначені і автоматизовані.

Потенційні вигоди для державного сектора включають в себе скорочення адміністративного тягаря, раціональне використання ресурсів, підвищення ефективності та покращення статистичних показників, що дає можливість доступу і використання всієї наявної інформації всіма контролюючими органами та кращого адміністрування доходів і зборів.

Перший етап побудови національного «єдиного вікна» пов'язаний зі створенням електронної митниці та впровадженням електронного декларування. На цій основі, на другому етапі буде впроваджена електронна передача інших нормативних документів, пов'язана з системою митної декларації.

На третьому етапі електронні системи підтримки бізнесу, транспорту, інші електронні документи, а також існуючі системи портового співтовариства будуть включені в електронний обмін торговою інформацією.

На четвертому етапі буде збудовано транскордонний обмін інформацією, який забезпечує процес стандартизованого обміну даними з іншими країнами.

Для ефективного впровадження електронного управління у діяльність митних органів необхідний комплексний підхід із забезпеченням синхронного розвитку у відповідному напрямку всіх учасників інформаційно-технічного процесу як на центральному, так і на регіональному рівнях. В умовах реалізації євроінтеграційних процесів удосконалення та забезпечення ефективності митних процедур є необхідною передумовою підвищення результативності діяльності митних органів та створення сприятливих умов для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Зважаючи на це, систематична діагностика ефективності митних процедур повинна ґрунтуватись на принципах відкритості, різновекторності, вільного доступу та системності.

Висновки

1. Сучасна вітчизняна наука не визначила єдиної концепції застосування адміністративних заходів, які окремі науковці і практики об'єднують в єдину систему – митне адміністрування. Найчастіше під терміном митне адміністрування розглядають взаємопов'язані та взаємодоповнюючі значення: 1) систему знань з управління митною справою держави; 2) законодавчо обумовлену діяльність фіскальних органів щодо забезпечення надходжень до бюджету від мита та митних платежів; 3) аналог раніше широко поширеного виразу «організаційна та контрольна робота фіскальних органів»; 4) регламентовані законодавством процедури з нарахування, сплати і перерахунку мита і митних платежів.

2. Визначено, що митне адміністрування характеризується самостійною та складною системою суспільних відносин. Виділення основних елементів митного адміністрування дозволило стверджувати, що кожен з них виступає значним резервом інтеграційної активності, використання яких сприяє подальшому розвитку контролю за зовнішньоекономічними операціями.

3. Розгляд основних елементів митного адміністрування дозволив виділити головні з них. До них віднесено: 1) форми митного контролю; 2) методи митного контролю; 3) система управління ризиками; 4) контроль за повнотою і своєчасністю сплати митних платежів. Умовою забезпечення ефективності реалізації виділених елементів є досконала правова регламентація контрольної діяльності шляхом визначення її кордонів, встановленням конкретного обсягу прав та обов'язків фіскальних органів.

4. Визначено, що функціонально митне адміністрування являє собою практичну реалізацію комплексу заходів тарифного і нетарифного регулювання ЗЕД, що забезпечують реалізацію митної політики держави. Реалізація таких заходів здійснюється через функціонування фіскальних органів, а також через управління засобами реалізації митної політики, під якими слід розуміти групи митних процедур, що мають однорідний цільовий і митно-функціональний

характер і представляють собою послідовність митних операцій, як митних процедур нижчого порядку.

5. Обґрунтовано, що адміністрування митних платежів є багатоаспектним явищем і важливим елементом даного явища виступають митниці (адміністратори митних платежів), на які державою покладено здійснення управлінської діяльності, пов'язаної з процесом справляння обов'язкових платежів. Механізм, за допомогою якого здійснюється адміністрування митних платежів, включає в себе цілі, функції, принципи, методи управління процесом справляння. Завдяки адмініструванню митних платежів достатньою мірою забезпечується дієвість та функціонування самої системи митного адміністрування.

6. Важливим етапом процесу адміністрування митних платежів є правильне визначення митної вартості. Цей показник слугує базою обчислення митних платежів (мито, податок на додану вартість) на момент переміщення товарів через митний кордон України. Її недооцінка призводить до ухилення від сплати податків суб'єктами ЗЕД. Поряд із заниженням митної вартості товарів та інших предметів, в Україні на стан надходження від митних платежів впливає правильність визначення країни походження, та ідентифікація коду при переміщенні товарів і інших предметів через митний кордон. Недостовірна класифікація або підробка сертифікатів про країну походження товарів – основні фактори заниження розміру ввізного мита, що призводить до зменшення нарахування податку на додану вартість.

7. З точки зору вдосконалення процесу адміністрування митних платежів вбачається важливим запровадження попереднього інформування митниць суб'єктами ЗЕД стосовно переміщуваних товарів через митний кордон. Тому, запровадження у митну практику перед відвантажувальної інспекції (в окремих літературних джерелах – преаудит) дозволить на етапі підготовки вантажів до відправки усунути ризики недотримання суб'єктами ЗЕД законодавства України з питань державної митної справи.

Перелік використаних джерел

1. Бакаева О.Ю. Правовые аспекты таможенного администрирования: понятия и принципы / О.Ю. Бакаева // Государство и право. – 2009. – № 11. – С. 94-98.
2. Вакульчик О.М. Кількісна оцінка якісних характеристик суб'єктів ЗЕД в рамках попереднього митного аудиту з метою надання статусу уповноваженого економічного оператора / О.М. Вакульчик // Формування системи митного аудиту України [Текст]: матеріали науково-практичного семінару . – Хмельницький : Державний науково-дослідний інститут митної справи, 2013. – С. 8-11.
3. Годованець О. проблемні аспекти адміністрування митних платежів і напрями їх усунення / О. Годованець // Світ фінансів. – 2008. – № 4. – С. 147-153.
4. Динаміка платіжного балансу України за 2012-2015 рр. Статистичні матеріали [Електронний ресурс].: НБУ, 2016 р. – Режим доступу: <http://www.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=19208300>.
5. Ершов А.Д. Концептуальные аспекты таможенного администрирования и процессного подхода [Електронний ресурс] / А.Д. Ершов. – Режим доступу: <http://xn--b1ae2adf4f.xn--p1ai/analytics/bulletin/2505-tamojennoe-administrirovanie.html>.
6. Экономика таможенного дела: Учебное пособие / Г.И. Немирова, Ю.В. Рожкова – СПб.: Троицкий мост, 2013. – 312 с.
7. Єдинак Т.С. Проблеми визначення ефективності митного постаудиту / Т.С. Єдинак // Формування системи митного аудиту України [Текст]: матеріали науково-практичного семінару . – Хмельницький : Державний науково-дослідний інститут митної справи, 2013. – С. 11-13.
8. Запорожець О.Ф. Методичні підходи до формування та розвитку національної ризик орієнтованої системи адміністрування митних платежів / О.Ф. Запорожець // Митна безпека. – 2013. – № 1. – С. 54-59.

9. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2012 року / Державне казначейство України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=212870>.

10. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2013 року / Державне казначейство України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=212670>.

11. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2014 року / Державне казначейство України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=212440>.

12. Звіт про виконання Державного бюджету України станом на 1 січня 2016 року / Державне казначейство України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=24556>.

13. Звіт про виконання Плану роботи ДФС України на 2015 рік: затверджений Головою Державної фіскальної служби України від 19.01.2016 р. – К.: ДФС України, 2016. – 95 с.

14. Зовнішня торгівля України товарами у 2015 р. / Експрес-Випуск Державної служби статистики України [Електронний ресурс]: лист ДСС України від 15.02.2016 р. № 45/0/08.2вн-16. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/express/expr2016/02/19.zip>.

15. Иващенко М.В. Особенности организации деятельности таможенных органов в системе таможенного администрирования / М.В. Иващенко // Юридический вестник РГЭУ. – 2012. – № 4. – С. 45-52.,

16. Иващенко М.В. Таможенное администрирование и необходимость формирования новых подходов к его организации / М.В. Иващенко // Юристы-правоведы. - 2010. - № 6. – С. 107-111.

17. Іванов Є.І. Значення митного адміністрування й торговельної інфраструктури в системі зовнішньоторговельної політики держави / Є.І. Іванов // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014. – № 1. – С. 28-32.

18. Кинякин М.В. Направления совершенствования модели таможенного администрирования с учетом интеграционных тенденций мировой экономики /

М.В. Кинякин // Инженерный вестник Дона. – 2012. – № 2. – Режим доступа: <http://www.ivdon.ru/magazine/archive/n2y2012/827>.

19. Либман А. Модели экономической интеграции: мировой и постсоветский опыт / А. Либман. – Мюнхен: MPRA, 2009. – 413 с.

20. Літовська А.І. Стан митно тарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності України / А.І. Літовська // Технологічний аудит та резерви виробництва. – 2015. – № 1. – С. 46-50.

21. Ломейко Ю. А. Аналіз та напрями вдосконалення взаємовідносин між суб'єктами митного контролю // БізнесІнформ. – 2015. – № 2. – С. 58-67.

22. Мартинюк В.П. Митна система України та її фіскально-регулюючий потенціал / В.П. Мартинюк // Механізм регулювання економіки. – 2010. – № 3. – С. 84-92.

23. Мартюшевская Е.Н. Анализ понятия «таможенное дело» и иных базовых категорий в области управления таможенным делом / Е.Н. Мартюшевская // Актуальные вопросы таможенного дела. – 2014. – № 4. – С. 86-96.

24. Митний кодекс України [Електронний ресурс]: введений в дію Законом України від 13.03.2012 р. № 4495-VI – Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

25. Морозова М.С. Административные процедуры в деятельности таможенных органов Российской Федерации и их правовая значимость в условиях интеграции России в Единое экономическое пространство /М.С. Морозова.// Административное и муниципальное право. – 2012. – № 6. – С. 70-74.

26. Парфенов Р.Н. К вопросу о совершенствовании таможенного администрирования / Р.Н. Парфенов // Сборник научных трудов РТА. – 2003. – С. 94-99.

27. Петруня Ю.Є. Митні процедури та розвиток управління пост митним аудитом в Україні / Ю.Є. Петруня, В.А. Туржанський // Вісник АМСУ. Серія: «Економіка». – 2014. – № 2 (52). – С. 10-15.

28. Положення про Державну фіскальну службу України [Електронний ресурс]: затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.

29. Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: затверджено Указом Президента України від 24.12.2012 р. № 726/2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/15534.html>.

30. Публічний річний звіт Міністерства доходів і зборів України. – К.: Міндоходів і зборів, 2014. – 62 с.

31. Пунда О. Етапи та процедури митного аудиту суб'єктів ЗЕД / О.О. Пунда, В.А. Туржанський // Формування системи митного аудиту України [Текст]: матеріали науково-практичного семінару . – Хмельницький : Державний науково-дослідний інститут митної справи, 2013. – С. 21-24.

32. Разумей М.М. Механізми розвитку державної митної справи в контексті електронного управління / М.М. Разумей // Вісник АМСУ. Серія: «Державне управління». – 2014. – № 1 (10). – С. 51-58.

33. Регулирование внешнеэкономической деятельности как объективной основы налогообложения / С.И. Чужмарова // Региональная экономика: теория и практика – 2010. - № 30. – С. 33-40.

34. Турбин И.В. Развитие таможенного администрирования: региональный аспект / И.В. Турбин // ВТО и Таможенный союз: перспективы интеграционного сотрудничества. Сборник научных статей. – Саратов: Из-во «Саратовский источник», 2013. – 137 с.