

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
Факультет фінансів**

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Митна справа»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: денна
очна (денна), заочна, дистанційна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Митний аудит суб'єктів ЗЕД в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку»

(назва теми)

Здобувача Гарькавого Валентина Валентиновича

(ПІБ, підпис)

Науковий керівник: к.е.н. Білінець М.Ю.

(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)

Завідувач кафедри: д.е.н., професор Опарін В. М.

(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

Київ 2023

Зміст

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ МИТНОГО АУДИТУ.....	5
1.1 Теоретична характеристика митного аудиту суб'єктів ЗЕД	5
1.2 Нормативно-правове регламентування митного аудиту суб'єктів ЗЕД.....	25
Розділ 2. АНАЛІЗ РОЛІ МИТНОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД В ПРОЦЕСІ МИТНОГО КОНТРОЛЮ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ	34
2.1 Аналіз основних показників, що характеризують митний аудит суб'єктів ЗЕД, як вид митного контролю	34
2.2 Роль митного аудиту суб'єктів ЗЕД в процесі проведення митного контролю	44
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД	54
3.1 Проблеми здійснення митного аудиту суб'єктів ЗЕД на сучасному етапі.	54
3.2 Напрями вирішення проблем та перспективи розвитку митного аудиту суб'єктів ЗЕД	61
ВИСНОВКИ.....	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	64
ДОДАТКИ.....	70

ВСТУП

Актуальність теми. Процедура митного аудиту є важливим елементом контролю за дотриманням митних правил та режимів. Він стосується не тільки діяльності митних органів, а й безпосередньо впливає на підприємства, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Україна є членом Світової торгової організації, тому митний аудит відіграє важливу роль у забезпеченні відповідності українських законів до міжнародних стандартів, а також впливає на розвиток економіки країни. Процедура митного аудиту є засобом забезпечення дотримання правил митної діяльності, зменшення ризиків порушення законодавства, підвищення ефективності функціонування митної системи та покращення бізнес-клімату.

Однак, дослідження процедури митного аудиту в Україні є актуальним не тільки через його вплив на економіку країни, але і через ризики корупції та зловживання владою в процесі здійснення митного контролю. Також важливим є вивчення міжнародного досвіду здійснення митного аудиту, щоб впровадити кращі практики в українську систему митного контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми дослідження процедури митного аудиту присвячено наукові роботи багатьох українських вчених таких як: Фальковський А. О. [10], Співак І. В. [9], Батанова Л. О. [8], Сливка О. [7], Омельченко О. І. [6], Івашова Л. М. [5], Кийда Л. І. [5], Вакульчик О. О. [4, 12], Фесенко В. [4], Чмара А. [4], Новосьолова О. С. [3], Менліосманов З. Т. [1], Фабіянська В. Ю. [13], Кнішек О.О. [12], Єдинак Т. С. [14], Єдинак В. Ю. [14]. В дослідженнях цих вчених розглянуто багато проблемних аспектів стосовно процедури митного аудиту, тим не менш, проблематика та особливості цього методу контролю потребує додаткового вивчення.

Мета роботи: вивчення теоретичних та практичних особливостей процедури митного аудиту, як інструменту митного контролю.

Поставлена мета вимагає виконання наступних завдань:

- Визначення теоретичної сутності процедури митного аудиту;
- Описати процес розвитку нормативно-правового забезпечення процедури митного аудиту.
- Проаналізувати основні показники, що характеризують процедуру митного аудиту;
- Дослідити сучасний стан та ефективність результатів проведення процедури митного аудиту;
- Виділити основні проблеми, що мають вплив на проведення процедури митного аудиту;
- Обґрунтувати шляхи вирішення проблем, що характерні для процедури митного аудиту.

Об'єкт дослідження: митний аудит.

Предмет дослідження: теоретичні та практичні аспекти здійснення процедур митного аудиту в Україні.

Методи дослідження. В роботі задіяно метод аналізу для збору інформації з різноманітних теоретичних джерел, а саме: наукові статті, реєстри статистичних даних, нормативно-правові акти. Також використано методи синтезу та моделювання.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Кваліфікаційна робота має теоретичну та практичну значущість. На основі проведеного аналізу наукових статей та статистичних показників проведених процедур митного аудиту, описано її теоретичну сутність, нормативно-правове забезпечення, сучасний стан, проблеми та шляхи їх вирішення. Рекомендації щодо

удосконалення процедури митного аудиту, можуть використовуватися підрозділами митного аудиту для підвищення якості їх роботи.

Інформаційною базою для цього дослідження, було використано наукові праці вітчизняних вчених, звіти Державної митної служби, звіти рахункової палати України, звіти надходжень до Державного бюджету України, нормативно-правові акти України.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ МИТНОГО АУДИТУ

1.1 Теоретична характеристика митного аудиту суб'єктів ЗЕД

Зовнішньоекономічна діяльність є дуже важливою частиною економіки. Для держави, в першу чергу, це джерело податкових надходжень. Функція їх стягнення покладена на Державну митну службу України.

ДМС України проводить заходи з митного контролю, задля забезпечення виконання законодавчих вимог суб'єктами ЗЕД та сплати всіх передбачених митним тарифом платежів. Проте, існує доволі багато схем, які використовуються для порушення законодавства й ухилення від обов'язкового оподаткування. На жаль, не всі з них можуть бути виявлені під час проходження контролю безпосередньо на митному пункті пропуску. Саме тому, в нагоді стає ще одна форма митного контролю, а саме – митний аудит.

За останні роки, в Україні було створено велику кількість наукових робіт, які було присвячено темі митного аудиту або хоча б частково стосувалася цієї теми. А враховуючи той факт, що в законодавчих актах не має визначення для процедури митного аудиту, то визначення, що надають науковці можуть відрізнятися.

Так, З. Т. Менліосманов [1] вважає, що митний аудит є формою митного контролю, яка здійснюється митними органами з метою перевірки правильності та достовірності даних, зазначених при митному оформленні товарів. Закорко К. К. [2] визначає митний аудит, як засобом виявлення схем ухилення від сплати податкових

та митних платежів, а також дозволяє створювати критерії ризику для виявлення порушень митного законодавства.

Новосьолова О. С. [3] вбачає у митному аудиті один із високоефективних заходів запобігання правопорушенням митного права, впровадження якого надає можливість митним органам своєчасно виконувати економіко-регуляторну, захисну та фіскальну функції. Вакульчик О. М., Фесенко В. В., Чмара А. С. розглядають митний аудит як ефективний інструмент контролю, який надає можливість митним органам перевірити правильність та достовірність декларації шляхом дослідження внутрішньої звітності суб'єкта ЗЕД [4].

Л. М. Івашова, Л. І. Кайда вважають, що Митний аудит може використовуватися як допоміжний інструмент для полегшення процедур митного оформлення і зменшення навантаження на митниці. Це можливо завдяки тому, що митний аудит зазвичай проводиться після випуску товарів у вільний обіг, що дозволяє митним органам сконцентрувати свої зусилля на інших аспектах митного контролю [5]. Омельченко О. І, Островський Д. М, у своєму дослідженні вказують, що фактично, митний аудит можна розглядати як профілактичний засіб проти порушень митного законодавства та як метод збільшення ефективності роботи митної служби та підвищення комфорту взаємодії суб'єктів ЗЕД та державних органів [6].

О. Сливка [7] в свою чергу провів аналіз великої кількості актуальних на час виходу його публікації наукових статей і дійшов висновку, що митний аудит використовується, як інструмент збору даних про товари, що перетнули митний кордон України задля подальшого визначення відповідності цих відомостей реальному стану речей, їх законність, тощо. Батанова Л. О. [8] вважає, що митний аудит є частиною митного контролю, що передбачає порівняння декларованих даних та показників з реальними даними, що містяться в звітах підприємств, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю.

Співак В. І. [9] зазначає, що митний аудит це фактично єдина можливість перевірки законності умов випуску товарів у вільний обіг товарів після виконання митних формальностей. Фальковський А. О., Єршов Д. А. вважають, що митний аудит – це інструмент який надає митним органам можливість впевнитися в правильності та законності попередньо виконаних митних формальностей, що дозволяє застосувати необхідні корективи у вигляді додаткового стягнення митних платежів або накладання санкцій [10]. Таким чином, хоча в сучасній науковій літературі немає єдиного визначення поняття митного аудиту, проте всі запропоновані інтерпретації вчених є досить подібними.

Згідно з положеннями конвенції про спрощення й гармонізацію митних процедур, митний аудит – це особлива форма митного контролю, головною особливістю якого є те, що він проводиться після завершення митних формальностей, шляхом вивчення внутрішньої звітності підприємств задля визначення правдивості даних, що були вказані в митних деклараціях [11].

Цей процес має величезне значення для значного зростання результативності протидії порушенням митного законодавства адже він розширює законні рамки діяльності митних органів та надає додаткові можливості по скороченню обсягів збитків державі та вітчизняному виробнику через контрабанду, демпінг цін, тощо.

Згідно з Кіотською конвенцією, процедура митного аудиту була створена з метою зниження навантаження на митні пункти пропуску, прискорення виконання та спрощення необхідних митних формальностей при цьому, підвищуючи митну безпеку держави.

Завдання митного аудиту - це всебічний нагляд за діяльністю суб'єктів ЗЕД. Ця процедура включає:

- Повну перевірку звітної документації підприємств, на предмет невідповідності вимогам законодавства, наявності помилок в документах.
- Перевірку обсягів сплачених податкових надходжень.
- Попередження можливих порушень законодавства.

- Виявлення зловживання пільгами, що можуть бути надані під час виконання митних формальностей.
- Запобігання порушення правил ведення валютних операцій.
- Перевірка наявності необхідної документації, що дозволяє вид діяльності підприємства.

Процедура митного контролю складається з трьох частин, їх зображено на рис. 1.1. Попередня перевірка відбувається в момент подачі всіх необхідних документів заповнених згідно з законодавчими вимогами безпосередньо перед перетином товарами митного кордону України. Поточна перевірка необхідна для визначення правильності заповнення супровідної документації та відповідності вказаної інформації про товар його фактичним характеристикам. Пост аудит використовується для виявлення правопорушень вже після завершення всіх митних формальностей, що визначені законодавством. Він включає в себе перевірку звітності підприємства на відповідність до інформації, що була вказана на момент проходження контролю на митниці.

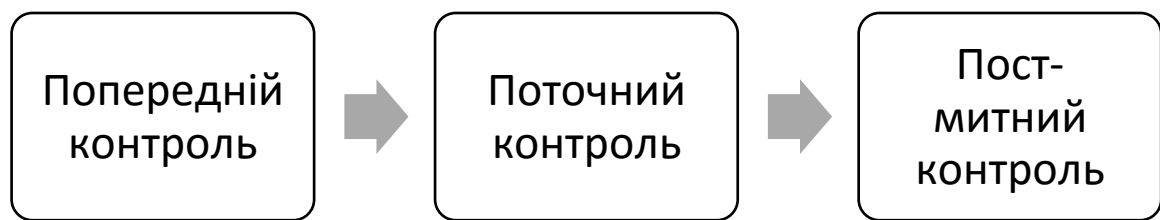


Рисунок 1.1 – Етапи митного контролю

Джерело: складено автором на основі [12]

Щоб краще зрозуміти особливості й переваги процедури митного аудиту, необхідно розглянути її функції (рис. 1.2). Регулююча функція виступає посередником у взаємодії органів державної влади й суб'єктів ЗЕД. Інформаційна – передає митними органами інформації про можливі правопорушення до силових

структур задля боротьби з організованою злочинністю. Фіскальна функція діє якщо за результатами процедури митного аудиту було підтверджено ухилення суб'єкта ЗЕД від сплати податків, то митна служба буде вимушена вимагати повної їх сплати. Контрольна – забезпечує відповідності законодавчим вимогам під час проведення митних процедур та формальностей. Економічна оптимізує робочих процесів на митниці задля більш ефективного використання коштів витрачених на роботу митних органів.



Рисунок 1.2 - Функції митного аудиту

Джерело: складено автором на основі [12]

До списку функцій митного аудиту було б доцільно додати наступні функції:

- Аналітична – вивчення досвіду, отриманого під час проведення процедури митного аудиту для подальшої оптимізації.
- Профілактична – виявлення та запобігання порушенню законодавства під час здійснення операцій суб'єктами ЗЕД;
- Мобілізуюча – збір необхідної інформації задля модернізації існуючої системи контролю за операціями суб'єктів ЗЕД;

Розглянемо принципи митного аудиту. Івашова Л. М., Єдинак Т. С., Єдинак В. Ю. сформулювали принципи митного аудиту наступним чином [13, 14]:

1. Пріоритетність безпеки у питаннях життя і здоров'я людини, функціонування і розвитку суспільства, середовища проживання і життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами й цілями у сфері господарської діяльності;
2. Підконтрольність та підзвітність митних органів (суб'єктів контролю) Державній митній службі України;
3. Рівність прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;
4. Гарантування прав суб'єкту господарювання;
5. Об'єктивність та неупередженість пост аудиту;
6. Наявність законних підстав для здійснення перевірки;
7. Відкритість, прозорість, плановість та системність перевірок;
8. Неприпустимість дублювання повноважень державних органів під час пост аудиту;
9. Невтручання митного органу в статутну діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах законодавства;
10. Відповідальність митного органу та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єкту господарювання;
11. Дотримання умов міжнародних договорів України;
12. Незалежність митних органів від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян.

Проте, вважаю, що можна виділити ще деякі принципи митного аудиту:

- Принцип професійної компетентності - митний аудит повинен проводитися компетентними фахівцями з відповідним рівнем знань та досвіду в митній справі.
- Принцип відкритості - митний аудит повинен бути проведений з дотриманням відкритості та доступності інформації для всіх зацікавлених сторін.
- Принцип системності - митний аудит повинен бути проведений в рамках системи, яка включає в себе всі етапи аудиту, починаючи з планування і закінчуючи звітом про результати аудиту.

- Принцип комплексності - митний аудит повинен охоплювати всі аспекти митної діяльності та проводитися на всіх етапах митного процесу.
- Принцип ризик-орієнтованого підходу - митний аудит повинен бути спрямований на виявлення та оцінку ризиків, пов'язаних з митною діяльністю та визначення заходів по зменшенню цих ризиків.
- Принцип ефективності - митний аудит повинен бути проведений з максимальною ефективністю та забезпечувати максимальний результат за витрачені засоби.

Предметом, який розглядається під час процедури митного аудиту – це все, що пов'язано зі зовнішньою економічною діяльністю підприємства, а саме внутрішня звітна документація, яка відображає фінансові показники, підтверджує законність їх діяльності. Суб'єктами митного аудиту можуть бути державні органи, які здійснюють митний контроль, а також підприємства, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність та здійснюють митне оформлення товарів.

До державних органів, які здійснюють митний контроль та можуть здійснювати митний аудит, належать:

- Державна митна служба України - це центральний орган виконавчої влади, який здійснює державне регулювання у сфері митної діяльності.
- Митниці та їх підрозділи - це територіальні органи Державної митної служби України, які здійснюють митний контроль на митних кордонах та проводять митний огляд товарів.
- Митні інспектори - це посадові особи Державної митної служби України, які проводять митний контроль на митних кордонах та виконують інші завдання, пов'язані з митним контролем.

Підприємства, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність та здійснюють митне оформлення товарів, також можуть бути суб'єктами митного аудиту. Зазвичай це підприємства, які займаються експортом та імпортом товарів, транзитом через територію України та іншими зовнішньоекономічними операціями.

У залежності від обсягу та характеру зовнішньоекономічної діяльності, суб'єкти митного аудиту можуть мати велику команду спеціалістів, які займаються митним оформленням товарів, складанням митних декларацій, розрахунком митних платежів тощо.

Об'єктом митного аудиту є підприємства та їх зовнішньоекономічна діяльність, операції з митного оформлення товарів та проведення операцій, що пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон.

Зокрема, до об'єктів митного аудиту можуть належати такі елементи діяльності підприємства, як:

- Митне оформлення товарів - це процес оформлення необхідних документів та підготовки товарів до їх переміщення через митний кордон. Митний аудит може перевіряти правильність оформлення митних декларацій, договорів про митне оформлення товарів, дозвільних документів та іншої документації, яка стосується митного оформлення товарів.
- Класифікація товарів - це процес визначення коду товару за УКТЗЕД. Під час митного аудиту може проводитися перевірка правильності класифікації товарів та відповідність використаних кодів УКТЗЕД.
- Розрахунок митних платежів - це процес визначення суми митних платежів, які повинні бути сплачені при переміщенні товарів через митний кордон. Митний аудит може перевіряти правильність розрахунку митних платежів, включаючи мито, ПДВ та інші збори.
- Дотримання митних процедур - це процес дотримання підприємством правил та процедур, які пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон. Під час митного аудиту може проводитися перевірка дотримання вимог до зберігання та транспортування товарів, проведення інвентаризації, забезпечення безпеки тощо.
- Подання достовірної інформації - це вимога до підприємств, яка полягає у наданні правдивої та достовірної звітної інформації.

Розглянемо організаційні аспекти митного аудиту. Ця процедура здійснюється шляхом виконання документальних перевірок, в МКУ передбачено декілька видів перевірок, їх систематизовано на рис. 1.3.

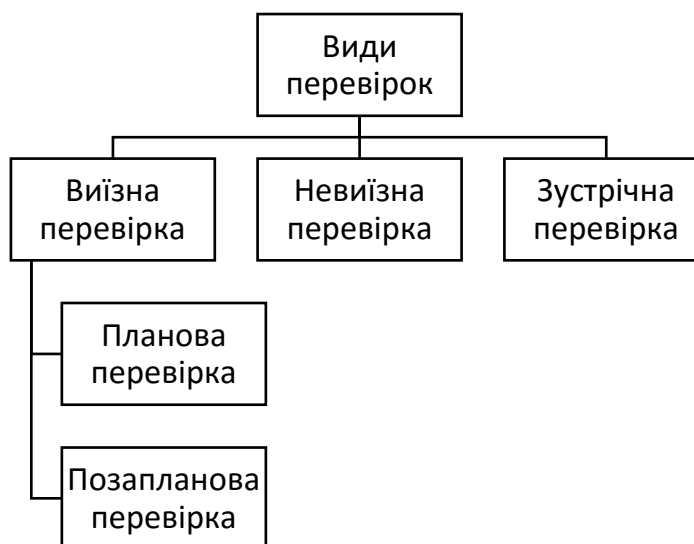


Рисунок 1.3 – Види перевірок, що використовуються при здійсненні митного аудиту

Джерело: складено автором на основі [15]

Документальна перевірка згідно з ст. 345 МКУ [15] - аналіз різних типів документів, зокрема юридичних, комерційних та бухгалтерських, які детально описують фінансово-господарські операції, пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю. Виїзна перевірка - процедура, при якій інспектори здійснюють перевірку суб'єкта господарювання на його власній території. Цей вид перевірки може включати як загальну перевірку всієї діяльності суб'єкта, так і перевірку окремих аспектів. Невиїзна перевірка – процедура, яка ґрунтується на аналізі документів, які належать суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності, але перевірка проводиться на території органів ДМС України, а не безпосередньо на місці розташування суб'єкта. Цей вид перевірки не передбачає проведення інвентаризації, усних опитувань персоналу або керівництва суб'єкта. Планова перевірка – запланований захід

контролю з боку органів ДМС і її мета полягає в постійному контролі за діяльністю суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Цей вид перевірки є частиною плану з проведення контрольних заходів органами ДМС України. Позапланова перевірка – процедура, що не є частиною списку планових заходів на певний період, а проводиться в разі виникнення потреби. Причинами для проведення позапланової перевірки можуть бути випадки порушення митного законодавства, повідомлення від інших суб'єктів ЗЕД або запити від силових структур. Зустрічна перевірка - це процес перевірки інформації, отриманої від особи, яка має відношення до операцій у сфері ЗЕД. Це може бути інформація про переміщення товарів через митний кордон України або будь-які інші дані, що стосуються операцій з товарами. У разі, якщо особа, від якої отримана інформація, не надає відповіді на письмовий запит органу митного контролю протягом трьох робочих днів, а також не надає необхідні документи та підтвердження, контролюючий орган має право провести зустрічну перевірку для отримання відповідних пояснень та документальних доказів.

Процедура митного аудиту розподіляється на декілька загальноприйнятих в аудиті етапів, вони зображені на рис. 1.4.

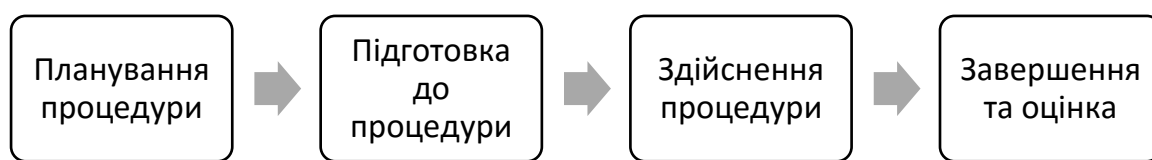


Рисунок 1.4 – Стадії здійснення митного аудиту

Джерело: складено автором на основі [16]

На початковому етапі проведення пост-аудиту здійснюється аналіз законодавчої бази, яка регламентує процес підготовки та проведення такої перевірки. Також проводиться оцінка та аналіз ризиків, пов'язаних з можливими порушеннями митного законодавства з боку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Для отримання необхідної інформації співробітники Департаменту

аудиту звертаються до відповідних уповноважених органів іноземних держав і надсилають запити. Отримана інформація допомагає визначити можливі ризики та напрямки проведення пост-аудиту. Крім того, співробітники Департаменту аудиту складають плани-графіки проведення пост-аудиту, в яких визначаються терміни та послідовність проведення перевірок. Це допомагає забезпечити систематичність та організованість процесу пост-аудиту.

На другому етапі підготовки до пост-аудиту проводяться процедури, спрямовані на збір інформації про суб'єкт ЗЕД, який необхідно перевірити. Це включає аналіз фінансових даних, бухгалтерського обліку та звітності, а також збір документів, які підтверджують виконання митних платежів. На основі зібраної інформації формується доказова база.

Під час здійснення митного аудиту, спеціалісти здійснюють ряд аудиторських процедур, спрямованих на отримання доказів щодо правильності та достовірності записів у бухгалтерському обліку та звітності стосовно митних платежів. Це може включати перевірку документації, співставлення записів з фактичними даними, виконання розрахунків, аналіз контрольних цифр та інші аудиторські процедури, що допомагають отримати обґрунтовані висновки щодо виконання митних платежів. Важливим аспектом цього етапу є забезпечення належного рівня доказів, які підтверджують правильність та достовірність митних платежів. Це сприяє встановленню обґрунтованих висновків та рекомендацій щодо подальших дій у рамках пост-аудиту.

На останньому етапі пост-аудиту проводиться оцінка інформації щодо правильності сплати митних платежів підприємством. Під час підсумкового етапу проводиться остаточна оцінка виконання митних платежів підприємством, зважаючи на результати проведення всіх процедур митного аудиту. Оцінка здійснюється на основі зібраних доказів, аналізу фінансових даних, бухгалтерського обліку та звітності, а також порівняння з вимогами митного законодавства та нормативно-правових актів. Результати підсумкового етапу висловлюються у формі акту або

довідки, які підписуються відповідними посадовими особами. Ці документи містять висновки, рекомендації та важливі відомості щодо стану розрахунків за митними платежами та виконання вимог митного законодавства. Важливим аспектом підсумкового етапу є дотримання процедур та стандартів, що регулюють оформлення результатів пост-аудиту. Це забезпечує об'єктивність, достовірність та авторитетність отриманих висновків. Оформлені результати пост-аудиту стають підставою для подальших заходів, які можуть включати коригування розрахунків, вжиття заходів щодо усунення виявлених порушень та запобігання подібним ситуаціям у майбутньому.

Розглянемо детальніше підготовку до процедури митного аудиту. При аналізі ризиків порушень митного законодавства органи ДМС України враховують наступну інформацію:

- Обсяги зовнішньоекономічних операцій та джерела походження товарів.
- Рішення щодо класифікації товарів та коригування митної вартості, прийняті митницями ДМС України.
- Дані з моніторингу електронних копій митних декларацій.
- Інформація про митне оформлення товарів та пов'язаних осіб, надана платниками податків.
- Висновки експертів та відповіді від уповноважених органів інших країн.
- Відомості про достовірність документів та характеристики товарів, отримані від митниць та інших органів ДМС України.
- Випадки завищення або заниження митної вартості товарів та коригування цін.
- Зловживання пільгами при імпорті та експорті товарів.
- Результати попередніх перевірок та порівняння щодо раніше виявлених порушень митних правил та сум грошових зобов'язань платників податків.
- Інформація про діяльність платників податків від правоохоронних та інших державних органів.

- Репутація підприємства. органи митного контролю можуть мати дані про певних митних операторів або категорій товарів, що базується на попередніх порушеннях або інших фактах підозрілої діяльності. Це допомагає зосередитися на потенційно проблемних суб'єктах ЗЕД.

- Інформація з інших джерел. Органи ДМС України можуть отримувати інформацію з інших джерел, таких як митні служби інших країн, міжнародних організацій, а також співробітництво зі сторонніми органами.

При виборі суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для перевірки враховуються такі фактори: обсяги несплачених митних платежів у зв'язку з порушеннями митного законодавства, терміни давності для визначення податкових зобов'язань та інші обставини, передбачені законодавством. Перелік питань, які будуть перевірятися під час документальної перевірки та включаються до програми перевірки, формується на підставі аналізу ризиків порушення митного законодавства та відбору платників податків для перевірки.

Згідно статей МКУ 346 та 351 [15] при проведенні документальної перевірки митного аудиту орган ДМС України видає наказ, в якому зазначається номер, дата наказу, найменування органу ДМС України, який буде проводити перевірку, інформація про платника податків, який буде перевірятися, мета та вид перевірки, підстави для проведення перевірки, дати початку та закінчення перевірки, а також період, за який будуть перевірятися документи.

Згідно статті МКУ 347 [15] після затвердження наказу, формується програма перевірки, яка включає заходи, які будуть проведені під час перевірки. Ці заходи відображаються в акті або довідці перевірки, а копія програми перевірки додається до акту як окремий додаток.

Для повідомлення про проведення документальної перевірки митного аудиту орган ДМС України готує письмове повідомлення, яке засвідчується підписом керівника або заступника керівника органу ДМС України, печаткою органу та

реєструється в Журналі реєстрації повідомлень про проведення перевірок платників податків [15].

Якщо перевірка є виїзною, структурний підрозділ, що проводить перевірку, повинен вручити повідомлення керівнику підприємства або його уповноваженій особі не пізніше, ніж за 10 днів до дня проведення перевірки. Якщо перевірка є невиїзною, повідомлення повинно бути вручене до початку перевірки.

Для проведення виїзної перевірки оформляється посвідчення на право проведення перевірки згідно вимог Митного кодексу. Посвідчення реєструється в органі МКУ та видається посадовим особам органу державної фіскальної служби. Детально розглянемо проведення перевірки митного аудиту. Умови, що стосуються допуску посадових осіб органів ДМС України до проведення планових або позапланових виїзних перевірок, визначені в статті 349 Митного кодексу [15].

Якщо керівник платника податків або уповноважена ним особа відмовляють у допуску до перевірки, посадові особи, уповноважені на проведення перевірки, складають акт про цю відмову. Акт складається у двох примірниках, з яких один залишається в органі ДМС України, що проводить перевірку, а інший рекомендується вручити або надіслати керівнику платника податків або уповноваженій ним особі. Згідно з МКУ, акт про відмову від підпису в посвідченні на проведення перевірки є підставою для початку проведення такої перевірки [15].

Якщо під час організації та проведення перевірки виявлено, що платник податків (або уповноважені ним особи) відсутні за місцезнаходженням (місцем проживання), складається акт перевірки місцезнаходження платника податків (або уповноважених ним осіб). Цей акт реєструється у Спеціальному журналі реєстрації актів, який ведеться структурним підрозділом органу ДМС України, відповідальним за реєстрацію вхідної та вихідної кореспонденції.

При виявленні відсутності платника податків за його місцезнаходженням або місцем проживання, посадові особи уповноваженого органу ДМС проводять роботу з встановленням фактичного місцезнаходження платника податків, його

відповідальних та пов'язаних осіб. Для цього складається акт перевірки місцезнаходження платника податків, який реєструється у спеціальному журналі актів. Орган ДМС за результатами роботи надсилає запит до оперативних підрозділів для встановлення місцезнаходження платника податків.

Оперативний підрозділ повинен у письмовій формі повідомити ініціатора запиту про проведену роботу та результати. При проведенні документальних перевірок платників податків, посадові особи органу ДМС, що здійснюють перевірки, повинні дотримуватись вимог щодо порядку надання документів платником податків, що перевіряється. Для отримання документів, пояснень та довідок, необхідних для перевірки, посадові особи повинні подати письмовий запит під особистий підпис на другому примірнику такого запиту, зазначивши перелік необхідних документів та строк їх надання. Запит дозволено подавати в строк не пізніше 5 днів після завершення перевірки [17].

Під час проведення документальних виїзних перевірок, посадові особи органу ДМС та органи, яким надіслані запити, мають право проводити зустрічні звірки. Порядок проведення та оформлення результатів зустрічних звірок регламентовано статтею 348 Митного кодексу та наказом міністерства фінансів №1088 від 25.11.2015 [18]. Рекомендується оформлювати посвідчення на право проведення зустрічної звірки та зареєструвати його в органі ДМС.

У разі потреби у спеціальних знаннях чи використанні спеціального обладнання підрозділ уповноваженого органу ДМС України може звернутися до Спеціалізованої лабораторії з питань експертизи та досліджень ДМС України для проведення відповідних досліджень або аналізу. При необхідності експерти ДМС можуть бути залучені до проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки згідно з визначеним порядком визначеним постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року № 429 «Про затвердження Порядку проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів» [19].

При необхідності направлення запитів до митних та інших органів іноземних держав для отримання адміністративної допомоги або інформування їх про можливі митні порушення, підрозділи, які проводять документальні перевірки, звертаються до відповідної митниці Державної митної служби або до Департаменту боротьби з митними правопорушеннями. Звернення має містити запит, підготовлений ініціатором проекту, який містить обґрунтування для проведення перевірки в іноземній державі, результати перевірки зовнішньоекономічних операцій на території України, опис можливого порушення, конкретні питання або дії, які потребують з'ясування або виконання за кордоном. До звернення додаються всі необхідні документи, які підтверджують митне оформлення товарів в Україні та можливі порушення на території України.

Отримані відповіді від уповноважених органів іноземних держав надсилаються митницям Державної фіскальної служби (Департаменту боротьби з митними правопорушеннями, Департаменту адміністрування митних платежів), які опрацьовують їх та надсилають ініціатору запиту протягом 10 робочих днів з моменту отримання.

Якщо необхідно продовжити терміни проведення документальних перевірок, це може бути зроблено згідно зі статтею 346 та 351 Митного кодексу [15] за наказом уповноваженого органу Державної митної служби, який призначив перевірку. Наказ про продовження перевірки слід видавати під час проведення перевірки, щоб уникнути перерви між датою закінчення перевірки та датою продовження. Підстави та причини для продовження повинні бути обґрунтовані в доповідній записці керівника підрозділу, який проводить перевірку, або на основі обґрунтованого звернення платника податків, який перевіряється. Якщо перевірка проводиться відповідно до кримінального процесуального законодавства, наказ видаватиметься з погодженням з ініціатором перевірки.

Коли перевірка зупиняється за наявності підстав, передбачених статтею 346 Митного кодексу [15], керівник уповноваженого органу Державної митної служби,

який видав наказ про зупинення перевірки, може видати наказ про поновлення планової або позапланової перевірки до закінчення терміну, на який вона була зупинена. У наказі про зупинення перевірки слід зазначити строк зупинення та обставини, що призвели до зупинення. Для видання такого наказу потрібна доповідна записка посадової особи, яка проводить перевірку, з обґрунтуванням об'єктивних причин зупинення або на основі обґрунтованого звернення платника податків, який перевіряється. Якщо необхідно відновити перевірку, керівник уповноваженого органу Державної митної служби, який видав наказ про зупинення, може видати наказ про поновлення планової або позапланової перевірки до закінчення припиненого терміну.

У разі потреби отримати пояснення щодо складних питань, пов'язаних з митною вартістю товарів, класифікацією, країною походження та іншими аспектами, структурний підрозділ, що здійснює перевірку, може звернутися до відповідних підрозділів органу Державної митної служби з відповідним запитом. Запит повинен бути підписаний керівником відповідного структурного підрозділу (якщо це внутрішній підрозділ органу Державної митної служби) або керівником (заступником керівника) органу Державної митної служби (якщо це звернення до інших органів Державної митної служби). Запит може супроводжуватися необхідними документами, що стосуються аналізованого питання.

Отже, процедура митного аудиту є частиною митного контролю, яка передбачає проведення контролюючих заходів вже після завершення митних формальностей та випуску товарів у вільний обіг.

1.2 Нормативно-правове регламентування митного аудиту суб'єктів ЗЕД

Застосування аудиту, як інструменту митного контролю в Україні відома доволі давно. Цей метод був прописаний ще у Митному кодексі України зразка 2002 року. Так, у пункті 5 статті 41 МКУ від 11.07.2002 зазначено, що однією зі складових процедури митного контролю є перевірка звітності підприємств, що проводять зовнішньоекономічну діяльність на предмет повноти сплати митних платежів, достовірності задекларованих даних та інших порушень митного законодавства [20].

Так як, інформаційні технології та матеріальна оснащеність митної служби на той момент виключають можливість електронної перевірки документації суб'єктів ЗЕД, процедура митного аудиту була можлива лише у формі виїзної перевірки. Ця процедура регламентувалася Указом Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 №817/98 [21]. Цей документ надавав право митним органами проводити плановий та позаплановий аудит документації суб'єктів ЗЕД. А власне сама процедура проведення аудиту регламентувалася постановою Кабінету Міністрів України від 29.01.1999 №122 [22]. Згідно з цією постановою, перевірки проводилися всіма контролюючими органами одночасно, проте, якщо це неможливо, перевірки можуть відбуватися в різні дні [22].

У подальшому уряд продовжив свою роботу щодо законодавчої регламентації процесів митного аудиту. В різний час було прийнято низку законодавчих актів, кожен з яких закріплював правила щодо різних аспектів та складових процедури митного аудиту.

Так, 23.12.2004 р. було прийнято постанову № 1730 «Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» [23]. Цей документ визначає процес здійснення контролюючими органами планових та позапланових перевірок фінансової звітності суб'єктів ЗЕД та нагляду за переміщуваним через митний кордон товару й транспорту під час проведення всіх митних формальностей та після їх завершення [23].

30.03.2006 ДМС України видала наказ № 254 «Про затвердження порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України» [24]. У цьому документі описується процедура правильної підготовки результатів проведеного аудиту на підприємствах, а саме: їх внутрішньої звітності, їх транспортних засобів та переміщуваних ними товарів. В результаті, цей нормативно правовий акт втратить чинність. Його замінить наказ № 377 від 25.06.2012 «Про затвердження порядку оформлення результатів проведення митними органами перевірок» [25].

Згодом Кабінетом Міністрів України було встановлено порядок № 339 від 09.06.2008 «Здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів» [26]. Цей нормативно-правовий акт визначає методи для коректного визначення митної вартості товарів для того, щоб митні органи мали можливість отримати митні платежі в повному обсягу.

Ще одним важливим на той час документом була постанова № 71 від 02.01.2011 «Про затвердження Порядку проведення митними органами невіїзних перевірок» [27]. Цей документ затверджує порядок та умови для проведення невіїзних перевірок методом митного аудиту.

Важливу роль у розвитку процедури митного аудиту зіграло створення Державної фіскальної служби України. Ця структура була організована внаслідок об'єднання Державної податкової служби України та ДМС України. Цей процес мав доволі негативне значення не лише на митний аудит, а й на всі митні органи в цілому. Для процедури митного аудиту, ці зміни стали руйнівними.

Після реформи повноваження для здійснення митного аудиту та інших митних платежів отримували різні департаменти ДФС України, найбільша проблема була в тому, що їхня спеціалізація ніяк не стосувалася митниці й відносилася до профілю ДПС України. Основна ідея полягала у тому, щоб зробити процедуру

митного аудиту частиною податкового контролю, при цьому максимально зменшуючи взаємодію з суб'єктами ЗЕД у цій сфері.

ДФС України під час провадження діяльності у сфері митного контролю займалася перевіркою:

- Внутрішньої фінансової звітності підприємства на предмет порушення митного законодавства. Посадові особи перевіряли відповідність вказаних даних у митних деклараціях та деклараціях митної вартості.
- Чи відповідав вказаний у декларації код товару УКТЗЕД фактичному вмісту транспортних засобів, які перетинали митний кордон України.
- Чи вірно були обрані ставки оподаткування та правильність вибору податкової бази.

Такі дії ДФС України викликали колізію у правому полі адже вони суперечили митному законодавству. Адже більша частина завдань у митній сфері виконувалося департаментами, які не мали відношення до митниць. Це мало дуже серйозний вплив на ефективність та результативність роботи цих органів під час проведення заходів з митного контролю. Також таке рішення пішло в розріз євроінтеграційним процесам в Україні, які передбачали максимально можливу гармонізацію законодавства з ЄС. Європейські країни у цьому питанні використовують рекомендації Кіотської конвенції від 1973 р.. Згідно з нею, процедура митного аудиту має провадитись виключно митними органами [11]. Це призвело до того, що митний аудит фактично зник в Україні.

Під час існування ДФС України, митний аудит здійснювався департаментом аудиту. Департамент аудиту ДФС України мав на меті забезпечення ефективності та ефективності податкового контролю в Україні. Основні завдання цього департаменту включали:

- Проведення митних аудитів з метою перевірки відповідності декларованих митних платежів та інших відомостей з фактичними даними та законодавством;

- Виявлення порушень митного законодавства у сплаті митних платежів, а також надання рекомендацій щодо їх усунення.
- Контроль за дотриманням митних правил та регламентів під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності;
- Взаємодія з іншими структурами державної фіскальної служби для забезпечення ефективного митного контролю та зменшення ризиків порушень митного законодавства;
- Проведення аналізу та прогнозування ризиків порушень митного законодавства з метою розроблення стратегій їх запобігання та виявлення найбільш уразливих митних процедур;
- Підготовка рекомендацій щодо вдосконалення митного законодавства та митної практики з метою підвищення ефективності митного контролю та зменшення ризиків порушень.

Департамент аудиту ДФС України виконував наступні функції:

- Надання гарантій суб'єктам ЗЕД та їх обов'язкове виконання у разі виникнення спірних випадків щодо обсягів оподаткування під час їх перерахунку в результаті проведення процедури аудиту;
- Використання визначеної законодавством покарань у випадку порушення митного законодавства у вигляді ухилення від сплати митних платежів та інших податкових надходжень;
- Організація та проведення перевірок звітної документації юридичних та фізичних осіб;
- Аналіз та запобігання ризикам, що пов'язані з ухиленням та уникненням від оподаткування суб'єктами ЗЕД;
- Організація та контроль за роботою підрозділів ДФС щодо виконання їх обов'язків та дотриманням ними відповідного рівня ефективності;
- Нагляд за обігом та цільовим споживанням гуманітарної допомоги під час дії режиму надзвичайного або військового стану.

Ще одним важливим моментом у розвитку митного аудиту стала реорганізація та подальша ліквідація ДФС України. Цей процес почався після прийняття постанови №1200 від 18.12.2018 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України». Цей документ ініціював розділення ДФС України на дві частини, власне, ДПС України та ДМС України у вигляді окремих державних органів [28].

Наступним кроком було переведення ДМС України до формату єдиної юридичної особи. Це рішення було прийняте в контексті євроінтеграції України. Процес цієї реформи було почато Указом Президента України № 837 від 08.11.2019 «Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави» [29]. Перехід ДМС України до єдиної юридичної особи було регламентовано на законодавчому рівні після прийняття Закону України №440-IX «Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи». Цей нормативно-правовий акт дозволив ДМС України самостійно розміщувати окремі територіальних відділів з відповідним обсягом повноважень для виконання поставлених завдань, проте надання цим суб'єктам статусу юридичної особи не передбачено [30].

Перехід ДМС України до формату єдиної юридичної особи має наступні цілі:

- Зміцнення ДМС України, як органу державної виконавчої влади;
- Реставрація знищеної під час функціонування ДФСУ структури митних органів;
- Вдосконалення всіх процесів щодо використання внутрішніх ресурсів митних органів. Задля цього заплановано створення нових інформаційних технологій та вдосконалення вже наявних;
- Створення нової системи кваліфікації персоналу, що знизить кадрові ризики, підвищить професійність та особисту відповідальність працівників митниці під час провадження процедур з митного контролю;

- Перегляд кадрової системи в митних органах, а саме створення нового універсального методу підбору кадрів для різних підрозділів зі своєю специфікою;
- Розробка дієвого методу взаємодії різних підрозділів митних органів між собою та іншими державними органами з питань протидії корупції та порушення законодавства;
- Створення нової системи стратегічного управління ризиками, що дасть можливість більш ефективно планувати роботу митних органів задля найбільшого захисту національної економіки та інтересів України;
- Спрощення митних формальностей та процедур задля зменшення часових та грошових витрат на сплату митних платежів та облік переміщуваних товарів через митний кордон України суб'єктами ЗЕД.

Перш ніж остаточно запустити формат єдиної юридичної особи, органи законодавчої влади постановили декілька рішень у контексті підготовчих процесів задля надійного забезпечення реформи нормативно-правовим фундаментом. Так, 30.09.2020 було видано два законодавчих акти, а саме: постанова Кабінету Міністрів України № 895 «деякі питання територіальних органів Державної митної служби» [31] та постанова Кабінету Міністрів України № 924 «Про внесення змін до Положення про Державну митну службу України» [31, 32]. Офіційно, реформа ДМС України в форматі єдиної юридичної особи вступила в силу 01.07.21. Митна служба почала свою роботу з нововведеннями у кількості 26 окремих територіальних підрозділів.

Організаційна структура ДМС України виглядає наступним чином [33]:

- Організаційно-розпорядчий департамент
- Відділ прес-служби та взаємодії з громадськістю
- Юридичний департамент
- Управління внутрішнього аудиту
- Департамент по роботі з персоналом
- Відділ охорони державної таємниці та технічного захисту

- Департамент контролю та адміністрування митних платежів
- Управління нетарифного регулювання
- Департамент митного аудиту та обліку осіб
- Департамент організації митного контролю та оформлення
- Департамент боротьби з контрабандою
- Департамент бухгалтерського обліку, планово-фінансової та господарської роботи
- Департамент міжнародної взаємодії
- Департамент з питань цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації
- Департамент профілювання митних ризиків
- Департамент внутрішньої безпеки
- Відділ з питань запобігання та протидії корупції
- Департамент запровадження міжнародної транзитної системи
- Відділ інформаційної безпеки.

На сьогодні актуальним нормативно-правовим актом, що регламентує порядок подання звітності результатів перевірок з використанням методів митного аудиту є Наказ Міністерства Фінансів України №727 від 20.08.2015 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків» [34]. А порядок проведення виїзних перевірок з використанням методів митного аудиту закріплено в Наказі Міністерства Фінансів України №1088 від 25.11.2015 «Про затвердження порядку проведення митними органами зустрічних перевірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання вимог законодавства України за питань митної справи» [18]. Отже, митний процедура митного аудиту не є новиною для Українського законодавства. За часи незалежності України, процедура митного аудиту дуже довго розвивалась, але при цьому, потребує додаткових змін.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ РОЛІ МИТНОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ ЗЕД В ПРОЦЕСІ МИТНОГО КОНТРОЛЮ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ

2.1 Аналіз основних показників, що характеризують митний аудит суб'єктів ЗЕД, як вид митного контролю

Зовнішньоекономічна діяльність є важливим елементом економіки України. Зокрема, вона полягає в здійсненні зовнішньої торгівлі товарами та послугами, участі в міжнародних економічних відносинах, привабленні іноземних інвестицій, розвитку туризму, транзиту товарів, тощо.

Зовнішньоекономічна діяльність має велике значення для розвитку економіки України, оскільки допомагає збільшувати обсяги виробництва, створювати нові робочі місця, розширювати експорт та імпорт, підвищувати економічний рівень країни, сприяти інтеграції в світову економіку та зміцненню міжнародних зв'язків.

На сьогоднішній день зовнішньоекономічна діяльність в Україні стала однією з головних галузей економіки. Україна активно торгує з більш ніж 200 країнами світу, а обсяги зовнішньої торгівлі з кожною з них зростають. Крім того, українські компанії активно залучають іноземні інвестиції та розширюють свою присутність на міжнародних ринках.

Перед аналізом показників митного аудиту, варто розглянути деякі показники щодо ЗЕД, а саме, обсягів податкових надходжень від митних платежів, ефективність їх збору митними органами та їх вплив на формування доходів Державного бюджету України.

В свою чергу, митний аудит є важливим інструментом митного контролю зовнішньоекономічної діяльності, оскільки його завдання полягає в забезпеченні дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності законодавства в галузі митного регулювання та митного контролю. Відповідно, ця процедура ґрунтується вивченні та аналізі показників пов'язаних з суб'єктами ЗЕД.

Серед показників ЗЕД в Україні, варто виділити наступні:

- Обсяги та темпи зростання податкових надходжень від ввізного мита;
- Обсяги та темпи зростання податкових надходжень від вивізного мита;
- Обсяги та темпи зростання податкових надходжень від акцизного податку на імпорتنі товари;
- Обсяги та темпи зростання податкових надходжень від імпортного ПДВ;
- Виконання річного плану справляння ввізного мита;
- Виконання річного плану справляння акцизного податку на імпорتنі товари;
- Виконання річного плану справляння імпортного ПДВ;
- Питома вага митних платежів в доходах Державного бюджету України.

За даними останніх 5 років, на рис. 2.1 видно, що роль митних платежів є доволі значною, так у 2018 році, питома вага грошових надходжень з митниці до Держбюджету становила 40%. Проте у 2019-2020 роках починається тенденція повільного зниження частки митних податків на державні надходження по 3% на рік. Ця тенденція відбувалася в першу чергу через малу дієвість митних реформ, розповсюдження корупційних схем та недостатню ефективність роботи митних органів. Проте, 2021 р. частка митних платежів зростає до 38 %.

Доволі важливий момент для цих показників настає у кінці лютого 2022 року, з початком повномасштабного вторгнення Росії на територію України. За цей рік питома вага митних платежів у надходженнях Держбюджету різко впала до 18%. Це пов'язано з прийняттям Закону України №2142-IX від 24.03.2022 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо

вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [36]. Цей документ скасовував митні платежі на велику кількість товарних категорій під час імпорتنих операцій.

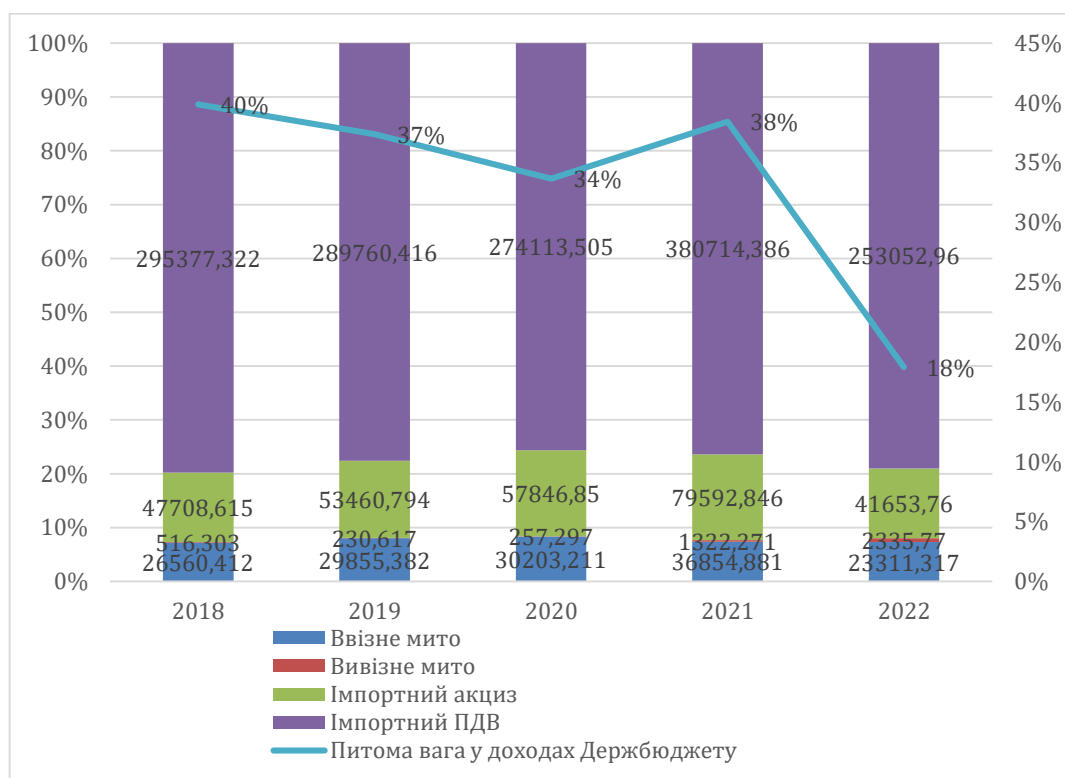


Рисунок 2.1 - Динаміка податкових надходжень від митних платежів за 2018-2022 роки в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [35]

Загалом, цей закон мав на меті здешевити та спростити постачання гуманітарної допомоги з-за кордону на митну територію України. Проте, його дія також стосувалася митних тарифів та платежів, необхідних для імпорту автомобілів. Також варто враховувати скасування акцизного податку та зменшення ставки ПДВ з 20% до 7% на паливо. Таким чином, під час періоду «нульового розмитнення», було ввезено величезну кількість транспортних засобів та інших товарів, а держава майже не отримувала податкових надходжень під час імпорتنих операцій. Саме тому, питома вага митних платежів знизилася до 18% у 2022 р, а основним джерелом

коштів для наповнення Держбюджету стали боргові операції та фінансова допомога держав-партнерів [35].

Розглянемо відсоток виконання річного плану по збору митних платежів. На рис. 2.3 бачимо, що за 2018 рік план по обсягам митних платежів по 2/3 статей не було виконано окрім імпортного акцизу.

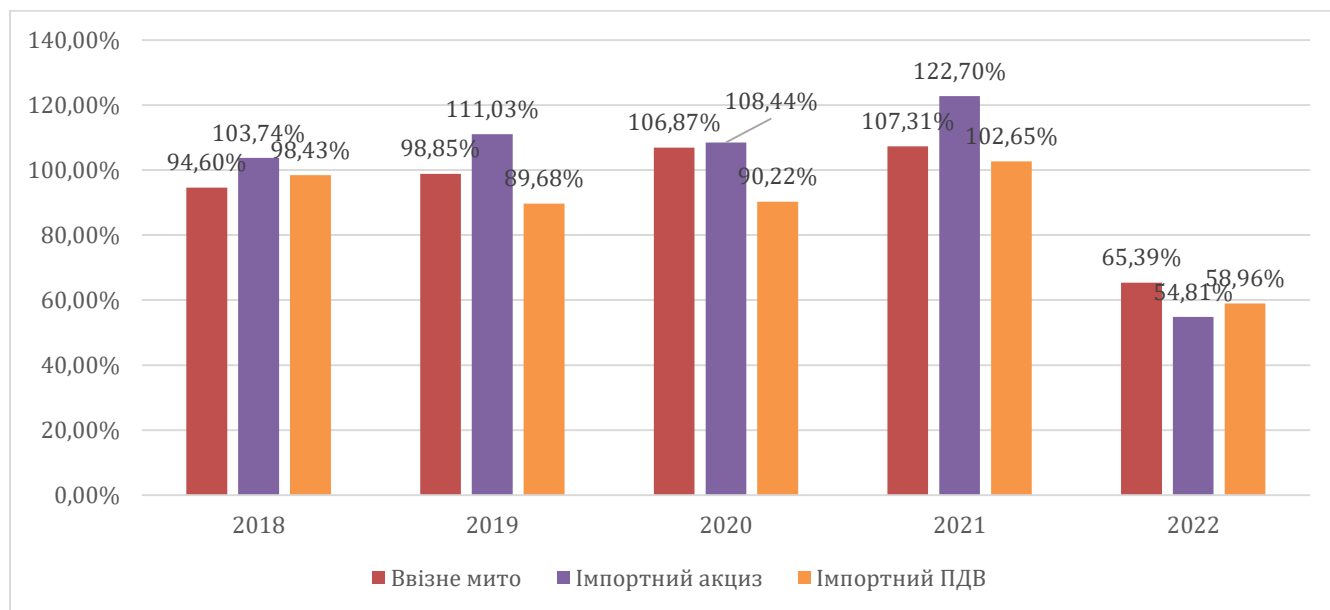


Рисунок 2.2 - Виконання річного плану по збору митних платежів в 2018-2022 роках в Україні

Джерело: складено автором на основі [35]

В 2019 році ситуація з імпортним ПДВ, навіть, погіршується. Лише в 2021 році, план по всім показникам було виконано належним чином, з певним відсотком перевиконання. Серед всіх років доволі сильно відрізняється 2022 рік адже економіка доволі сильно постраждала через початок війни, що мало доволі сильний вплив на операції ЗЕД.

Розглянемо темпи росту митних платежів в Україні в 2018-2022 р., які показано на рис. 2.3. Обсяги ввізного мита мають зростаючу тенденцію до зростання протягом 2018-2020 років, приріст склав 11% у 2018, 12% у 2019, 1% у 2020 та 22% у

2021 році. Імпортний акциз також показує гарні показники росту 14% у 2018, 12% у 2019, 8% у 2020, 38% у 2021. Що стосується імпортного ПДВ, то у 2018 році спостерігається зростання на 18%, а у 2019 та 2020 роках бачимо зменшення обсягів на 2% та 5% відповідно, лише в 2021 році, спостерігається зріст на 39%.

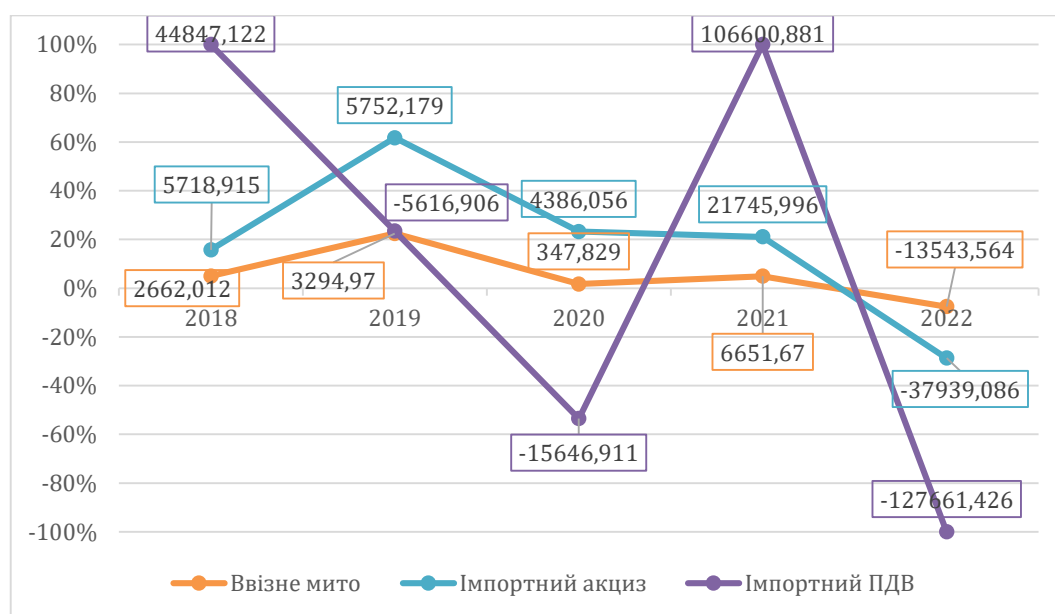


Рисунок 2.3 - Темпи росту податкових надходжень від митних платежів в 2018-2022 роках в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [35]

Серед усіх років сильно виділяється 2022 рік, бо в цьому році всі вищеназвані показники демонструють доволі сильне зниження обсягів податкових надходжень. Так, ввізне мито знизилось на 37%, імпортний акциз на 48%, імпортне ПДВ на 34%. Як вже було вказано вище, причиною цього є вторгнення РФ на територію України та прийняття Закону України №2142-IX від 24.03.2022 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [36].

Ввізне митно варто розглянути окремо, через те, що обсяги надходжень та темпи зростання цього показника значно відрізняються від інших.

На рисунку 2.4 бачимо, що у 2018 та 2019 роках обсяги надходжень від цього податку доволі сильно зменшились, на 20% та на 55%. У 2019 році спостерігається невеликий зріст на 12%. А у 2020 році показник зріс аж на 414%. Ця тенденція також зберігається й в 2022 році зі зростом на 77%.

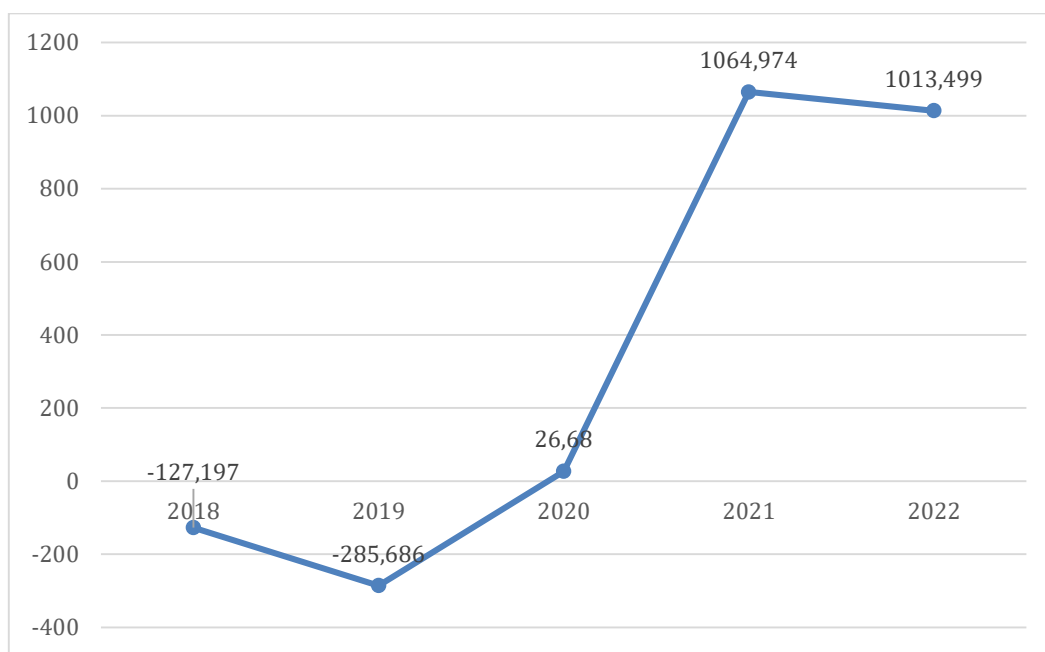


Рисунок 2.4 - Темпи росту вивізного мита в 2018-2022 роках в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [35]

Розглянемо показники, що характеризують процедуру митного аудиту. Вони характеризують масштаби та результативність проведеної роботи підрозділами митного аудиту.

Варто виділити наступні показники митного аудиту:

- Кількість проведених перевірок
- Обсяги нарахованих митних платежів
- Обсяги коштів перерахування яких було забезпечено підрозділами митного аудиту.

Почнемо аналіз показників митного аудиту з кількості перевірок, дані про які зображено на рис. 2.5. Так, у 2018 році підрозділами митного аудиту ДФС було проведено 964 перевірки, 4 з яких було проведено як частину кримінальних проваджень. 23% перевірок стосувалися зменшення вартості товару в митних деклараціях, 17% невиконання умов митних режимів, 3% незаконне використання податкових пільг та 43% порушення правил оформлення природного газу, уникнення сплати спеціальних мит тощо. При цьому, кількість перевірок зросла у порівнянні з попереднім 2017 роком, тоді було проведено 626 перевірок.

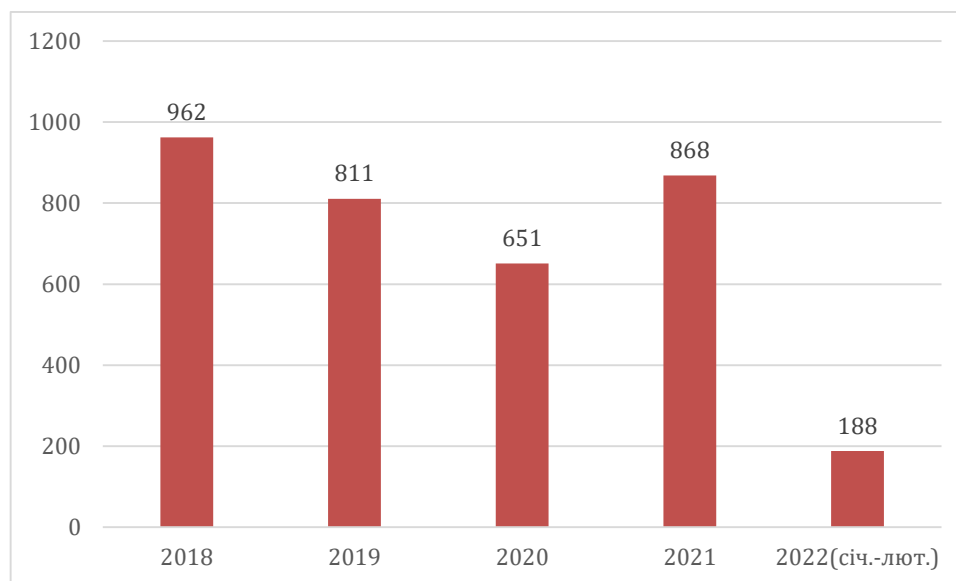


Рисунок 2.5 - Кількість проведених перевірок суб'єктів ЗЕД підрозділами аудиту в 2018-2022 роках в Україні

Джерело: складено автором на основі [37, 38, 39]

Доволі цікавим є 2019 рік адже тоді було відновлено роботу ДМС України. Проте, новими органами митного контролю перевірки не проводилися. Причиною цьому був наказ ДФС від 22.09.2016 № 792 «Про проведення документальних перевірок вимог законодавства України з питань державної митної справи» [40]. Цей нормативно-правовий акт надавав повноваження для проведення перевірок суб'єктів ЗЕД головному управлінню ДФС у м. Київ [40]. При цьому, складання списку

запланованих перевірок проводилось згідно наказу № 524 від 02.06.2016 «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків» [41]. Всього за 2019 рік було проведено 811 перевірок. Лише 34 з них були плановими, а інші 774 були позаплановими.

Одночасно з запуском нової митниці головне управління ДФС почало збір всіх необхідних матеріалів та незавершених справ новій митній службі. Цей процес регулювався згідно акту передачі справ за 2017-2019 від підрозділу аудиту ДФС Управлінню організації митного аудиту ДМС України [37]. Іншим важливим документом у цьому процесі був лист ДПС від 27.02.2020 №2074/5/99-00-04-08-04-05 [37]. У цьому електронному документі було надано звітну інформацію про виконану роботу департаментів аудиту ДФС, акти щодо виконаних перевірок не було включено до листа [37]. При цьому, варто відмітити низьку ефективність взаємодії підрозділів ДФС та ДМС України, що призвело до неповної передачі справ стосовно перевірок підрозділу митного аудиту ДМС України і відповідно до його не ефективної роботи. Як наслідок, кількість перевірок у 2019 році знизилася та був підвищений ризик до фінансових втрат для Держбюджету України.

У 2020 році кількість перевірок у знизилася до 651. Проте, у цьому році було проведено доволі масштабну роботу щодо організаційної складової митного аудиту. Наприклад, у наказі Міністерства фінансів № 509 від 17.08.2020 «Про затвердження Порядку планування митними органами документальних перевірок» [42]. Цим нормативно-правовим актом регулюється методика вибору суб'єктів ЗЕД для подальших квартальних планових перевірок. При цьому, задля втілення цього проекту в життя було ініційовано розробку спеціального програмного забезпечення [42].

У наступному 2021 році бачимо, що департамент аудиту почав працювати ефективніше адже кількість перевірок зросла до 861. При цьому, ДМС України продовжила проводити роботу щодо підвищення ефективності роботи своїх підрозділів. Так, наприклад, наказом Держмитслужби № 742 від 30.09.2021

регулюється порядок співпраці департаментів ДМС України та окремих територіальних відділів стосовно роботи з документами, які були надані уповноваженими органами інших держав з метою виявлення та запобігання правопорушенням [43].

Серед усіх років, знову ж таки, сильно відрізняється 2022р.. За січень-лютий цього року було проведено 188 перевірок. Так як, 24 лютого 2022 відбулося вторгнення РФ на територію України, в роботі підрозділів митного аудиту відбулися певні зміни. 24.03.2022 було прийнято закон № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [36]. Згідно з цим нормативно-правовим актом, здійснення документальних перевірок суб'єктів ЗЕД було припинено на період дії військового стану. Разом з тим, сили департаменту аудиту ДМС України було направлено на здійснення консультативної роботи, роз'яснення окремих особливостей митного законодавства. При цьому, відомо, що на кінець 2022 року, департамент митного аудиту ДМС України має на розгляді 1618 справ з потенційними ознаками порушень. 61% з них були надані митними органами інших держав, а інші 39% справ пов'язані в основному з неправильно вибраними кодами УКТЗЕД або порушення умов дотримання митних режимів тощо [39]. Також варто зазначити, що не дивлячись на повномасштабну війну, ДМС України все одно продовжує проводити заходи щодо підвищення кваліфікації працівників департаменту митного аудиту та ефективності їх роботи. Інші показники митного аудиту, будуть розглянуті у підрозділі 2.2.

Отже, роль митних платежів у загальному доході Держбюджету є дуже важливою. Проте, корупція та неефективність роботи митних органів заважає отримувати повний обсяг податкових надходжень. Також, доволі сильний вплив на роботу митних органів вплинуло припинення роботи ДФС та неефективна робота ДМС у 2019-2020 роках. Те ж саме відноситься й до ефективності роботи підрозділу аудиту митниці адже під час передачі незавершених справ взаємодія ДФС і ДМС

була не достатньо ефективною. Також варто особливо виділити 2022 рік та початок повномасштабної війни, що дуже сильно вплинув на обсяги податкових надходжень від митних платежів та припинення документальних перевірок митного аудиту.

2.2 Роль митного аудиту суб'єктів ЗЕД в процесі проведення митного контролю

Митний контроль - це процес перевірки вантажу, транспортних засобів та осіб, які перетинають кордон країни, з метою забезпечення дотримання митних правил та законів. Він є важливим елементом зовнішньоекономічної діяльності країни, оскільки дозволяє захистити внутрішній ринок від недобросовісних постачальників, підтримує безпеку країни, запобігає контрабанді та тероризму.

Митний контроль має значення у забезпеченні правильного виконання митних процедур та управлінні ризиками, пов'язаними з переміщенням товарів через митний кордон. Митні органи здійснюють контроль за всіма операціями, пов'язаними з переміщенням товарів, від початкової декларації до звітності про рух грошових коштів, що пов'язані з митними платежами.

Митний контроль дозволяє уникнути порушень митних правил, таких як підробка документів, недекларування товарів, заниження вартості товарів, що декларуються. В результаті, забезпечується конкурентоспроможність національних підприємств на міжнародному ринку, а також держава отримує грошові надходження до державного бюджету від митних платежів.

Також, митний контроль має важливе значення у забезпеченні безпеки країни, оскільки дозволяє виявляти та запобігати контрабанді та переміщенню небезпечних товарів, таких як зброя, наркотики, вибухові речовини та інші.

Згідно статті 336 МКУ [15], митний контроль провадиться в наступних формах:

1. Перевірка документів та інформації, які надаються митним органам при переміщенні товарів та комерційних транспортних засобів через митний кордон України згідно з вимогами статті 335 Митного кодексу України.

2. Проведення митного огляду, включаючи огляд товарів, транспортних засобів комерційного призначення, ручної поклажі та багажу громадян, а також особистий огляд громадян з метою виявлення можливих порушень митних правил.

3. Облік товарів та комерційних транспортних засобів, які перетинають митний кордон України, для забезпечення їх контролю.

4. Усне опитування громадян та посадових осіб підприємств з метою отримання додаткової інформації про переміщувані товари або митні операції.

5. Огляд територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари та транспортні засоби, що підлягають митному контролю, або де здійснюється діяльність, контроль за якою покладено на митні органи згідно з законодавством.

6. Перевірка обліку товарів, які перетинають митний кордон України або перебувають під митним контролем.

7. Проведення документальних перевірок з дотримання вимог митного законодавства, зокрема щодо своєчасності, достовірності та повноти нарахування та сплати митних платежів.

8. Звернення до інших державних органів, установ та організацій, а також уповноважених органів іноземних держав для перевірки автентичності поданих документів.

9. Здійснення пост-митного контролю.

Серед перелічених вище форм митного контролю особливе місце займає пост-митний контроль у формі митного аудиту. Адже за останні роки, ДМС України

почала політику спрощення митних формальностей. Так, було створено проект закону, що мав на меті спростити здійснення митних формальностей. Нормативною базою цього законопроекту виступає розпорядження Кабінету Міністрів України № 569-р від 13.05.2020 «Деякі питання реалізації концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну митну політику» [44].

Нововведення полягали в автоматизації процесу митного оформлення, зміну форми оформлення з паперової в електронну форму, створення нових систем безпеки та управління ризиками. Іншим важливим аспектом у спрощенні митних формальностей стало використання сертифікатів АЕО. Ця система полягає в підтримці добропорядного бізнесу, не важливо чи вітчизняного, чи міжнародного. Видача такого сертифікату можна назвати формою довіри держави суб'єктам ЗЕД адже коли компанія має статус авторизованого економічного оператора, то вона може користуватись значними спрощеннями під час митного оформлення. Також варто зазначити, що сертифіковані компанії мають право також на пришвидшене митне оформлення.

Враховуючи значне спрощення митних формальностей, є доволі висока вірогідність зловживання з боку суб'єктів ЗЕД. Також введення нових електронних систем виконання митних формальностей через свою новизну можуть некоректно працювати, що створює додатковий ризик для економічної безпеки держави. Саме тому, в даній ситуації доволі сильно зростає роль митного аудиту адже зберігається можливість і надалі спрощувати митні формальності безпосередньо на митних пунктах пропуску та оформлення, при цьому, виконуючи всі необхідні заходи митного контролю.

Розглянемо результати використання процедури митного аудиту, як форми митного контролю. Так, на рис. 2.6 зображено обсяги нарахованих митних платежів за 5 останніх років.

У 2018 році всього було донараховано 491,6 млн. грн., при цьому 490 млн. грн. було було нараховані у результаті звичайних перевірок, а 1,6 млн. грн. було

нараховано в контексті кримінальних проваджень. Донарахування за цей рік у розрізі зображено на рис. 2.7.

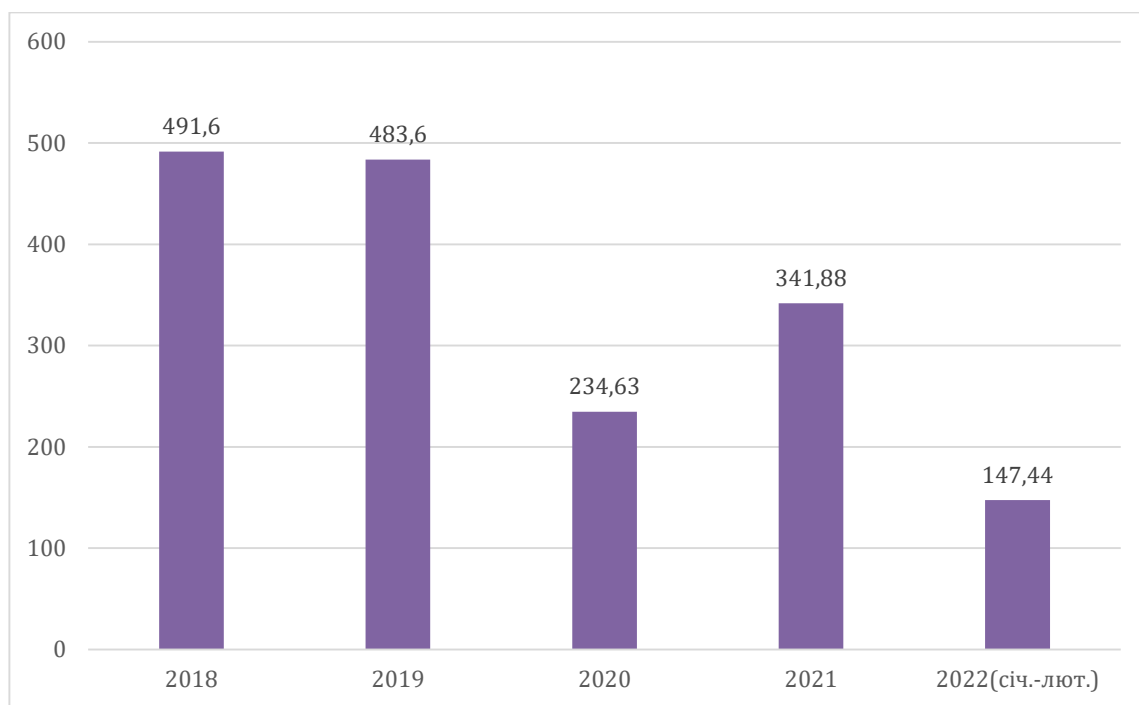


Рисунок 2.6 - Обсяги нарахованих митних платежів за 2018-2022 роки. в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [37, 38, 39]

У наступному, 2019 році, було донараховано 483,6 млн. грн. митних платежів. Більша частина з них, а саме 477,1 млн. грн. було нараховано в результаті позапланових перевірок, з них 328,2 було узгоджено. А інші 6,5 млн. грн. після проведення планових перевірок, узгоджено 3,1 млн. грн. Такий невеликий обсяг донарахувань пояснюється невеликою кількістю запланованих інспекцій. Також варто зазначити, що в цьому році, було виявлено неефективну роботу ДМС по відношенню до справ, що були передані генеральним управлінням ДФС у м. Київ, що призвело до неповного нарахування обсягу митних платежів у результаті перевірок, а відповідно, як наслідок, унеможливлення для їх подальшого стягнення.

Що стосується 2020 року, то за цей період обсяг донарахувань становив 234,63 млн. грн. А в 2021 році, було донараховано 341,88 млн. грн.

За 2022 рік, було донараховано митних платежів на суму 147,44 млн. грн. При цьому, ДМС України має 1618 справ, що мають ознаки порушення на суму 923, 76 млн грн. Департамент митного аудиту підготував акти для невиїзних документальних перевірок для 835 справ на суму 835, 62 млн грн [39]. Структура справ про можливі порушення митного законодавства зображена на рис. 2.8.

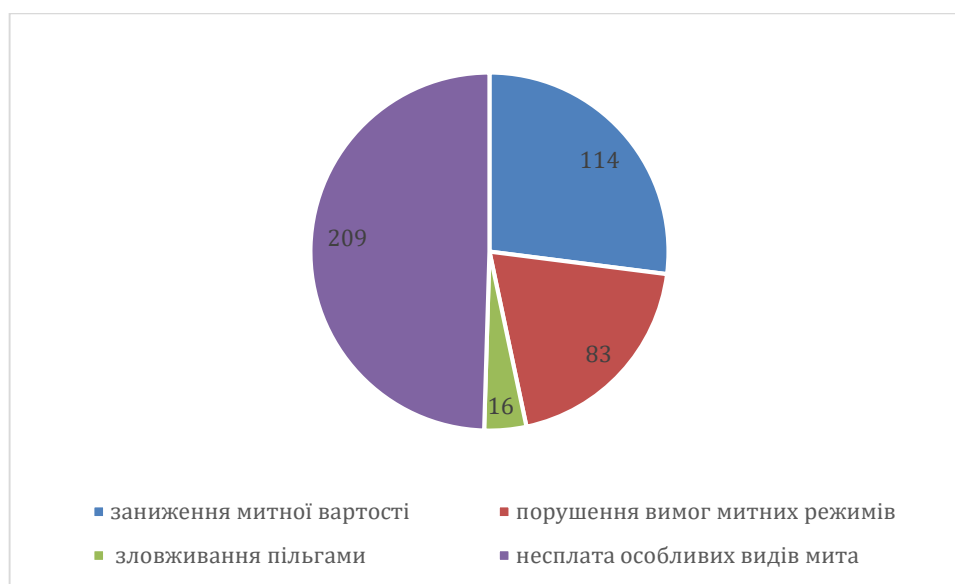


Рисунок 2.7 Структура донарахованих митних платежів за 2018 рік в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [38]

Розглянемо обсяги коштів, що були сплачені до Держбюджету України в результаті перевірок департаментами аудиту ДФС та ДМС України. На рис. 2.9 бачимо, що у 2018 році було сплачено 22,71 млн. грн. додатково нарахованих митних платежів. При цьому, ця сума становить 4,6% від загальної суми донарахувань.

У наступному, 2019 році сума перерахованих коштів була трохи більшою й склала 28 млн. грн. донарахованих митних платежів, що становить 5,7% від загальної суми додаткових нарахувань.

Як приклад, варто навести випадок, що стався в 2019 році, коли підрозділом внутрішнього аудиту в Галицькій митниці, було виявлено факти невідповідності показників у бухгалтерських звітах щодо відстрочення сплати митних платежів суб'єктами ЗЕД та даними АСМО «Інспектор», сума розбіжності становила 4,9 млн грн. Посадові особи Галицької митниці надали пояснення щодо даного епізоду. Ця ситуація виникла через неповне перенесення паперової звітності в електронну систему АСМО «Інспектор», що було спричинено перевантаженням посадових осіб, тому всі справи оброблялися поступово в пізніший термін і тільки тоді вносилися до системи. На прикладі цього випадку було з'ясовано, що АСМО «Інспектор» не є достатньо ефективною системою для оперативного обліку всіх несплачених митних платежів, що впливало на ефективність їх стягнення підприємств боржників [37].

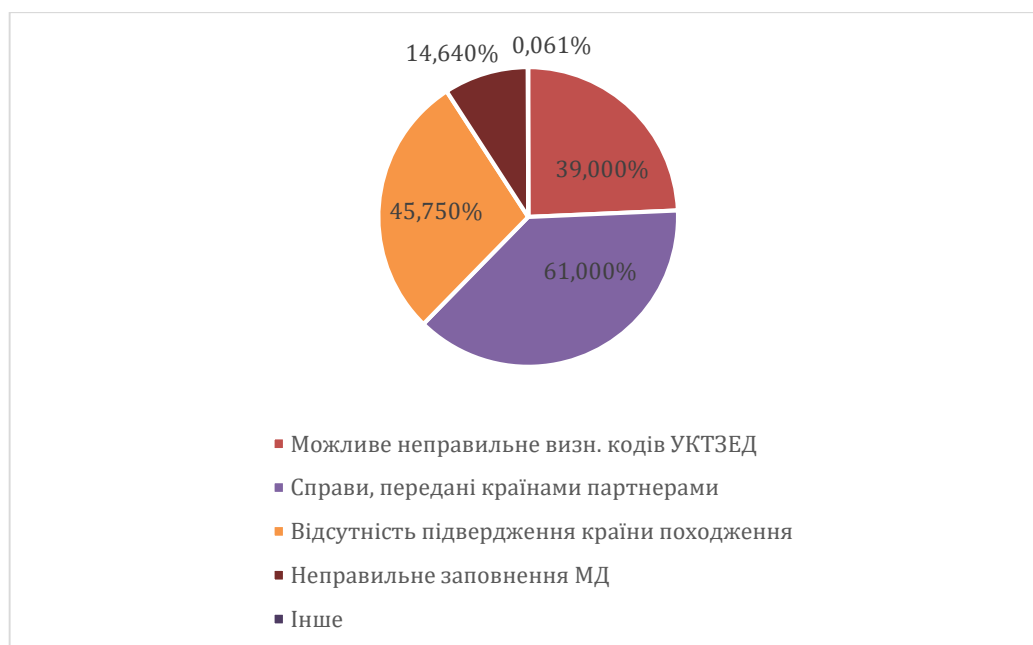


Рисунок 2.8 - Структура справ про можливі порушення митного законодавства за 2022 рік в Україні

Джерело: складено автором на основі [39]

Найменше було перераховано коштів у 2020 році в сумі 12, 21 млн. грн., що становить 5,2 % від суми донарахувань. Аналогічна питома вага сплачених коштів минулорічному показнику полягає в меншій сумі донарахувань митних платежів підрозділом митного аудиту за 2020 рік. Варто зазначити, що ситуація з недостатньою ефективністю АСМО «Інспектор» зберігає свій негативний вплив і в цьому році адже сума розбіжності між системою та бухгалтерськими звітами, на прикладі Галицької митниці на початку цього року становила 3,9 млн грн [37]. Проте, вже в кінці січня, на початку лютого 2020 року, співробітникам митних органів було проведено пояснення щодо правильності взаємодії, отримання доступу до АСМО «Інспектор», створення цифрової бази звітів про перевірки, тощо [40]. Таким чином, на прикладі зазначеної вище митниці, ситуація з невідповідністю бухгалтерських документів та електронної системи почала поступово покращуватися й станом на травень 2020 року, розбіжність становила вже 3,6 млн грн [37].

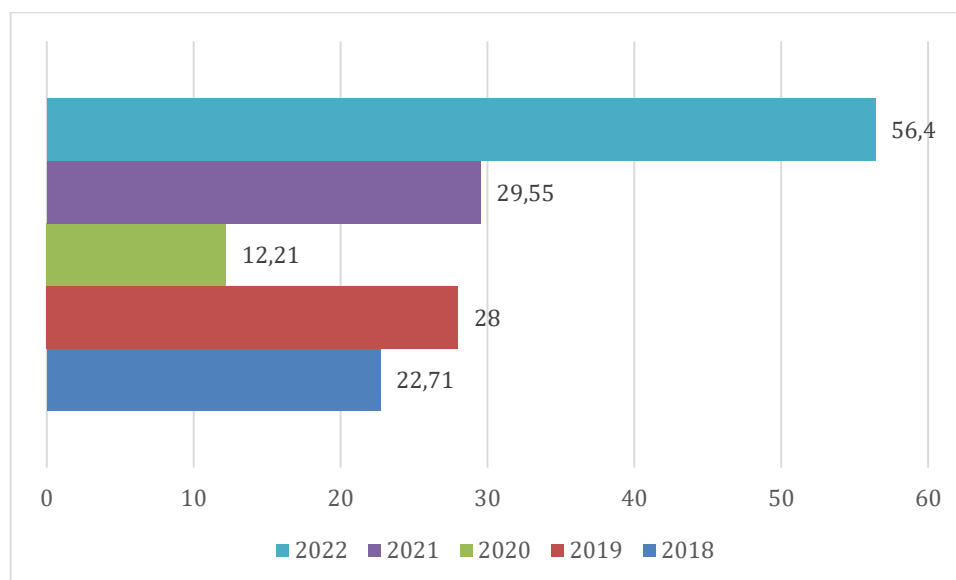


Рисунок 2.9 - Обсяги митних платежів, які було перераховано до Держбюджету в результаті перевірок за 2018-2022 р. в Україні, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі [37, 38, 39]

В 2021 році, було сплачено 29,55 млн. грн.. Бачимо значне збільшення обсягу перерахувань до Держбюджету за цей рік. Сума сплачених нарахованих митних платежів становить 8,4% від загального обсягу донарахованих зобов'язань.

В 2022 році, ситуація щодо цього показника помітно змінюється. За цей рік до Держбюджету було сплачено 56,4 млн грн. З них 13,2 млн. грн. було сплачено за минулі роки. А 43,2 млн. грн. було перераховано за поточний рік, що становить 29,3% від донарахованої суми митних платежів за перші 2 місяці 2022 року, це найбільше значення за останні 5 років.. Після початку вторгнення РФ на території України, документальні перевірки не проводилися. Таке різке збільшення обсягу сплати донарахованих митних платежів варто зв'язувати з посиленням ефективності роботи всіх державних структур в Україні, в тому числі й силових.

Отже, митний контроль є дуже важливою складовою митної політики України. Враховуючи різноманітні спрощення процедур митного оформлення, роль митного аудиту продовжує стрімко зростати. Статистичний аналіз обсягу нарахувань митних платежів показує, що відсоток проведених через митницю ЗЕД операцій з різноманітними порушеннями доволі високий, про що свідчать значні суми податкових надходжень, які держава недоотримала. При цьому стягнення податкової заборгованості з суб'єктів ЗЕД залишається малоефективним з нарахуванням незначних обсягів митних платежів до Держбюджету відносно обсягів нарахованих платежів.

РОЗДІЛ 3

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО АУДИТУ

СУБ'ЄКТІВ ЗЕД

3.1 Проблеми здійснення митного аудиту суб'єктів ЗЕД на сучасному етапі

Митний аудит, як інструмент митного контролю, має велике значення в світі. Він є важливим елементом митної політики країн, оскільки дозволяє забезпечити необхідний рівень контролю за переміщенням товарів через митний кордон. За допомогою митного аудиту можна виявляти порушення митного законодавства, недостатньо високий рівень митних платежів, виявляти проблемні моменти в митному процесі та запобігати митним правопорушенням.

У багатьох країнах світу митний аудит є досить ефективним інструментом контролю за переміщенням товарів через митний кордон. У той же час, в Україні при імплементації митного аудиту виникли деякі проблемні аспекти.

Перше, на що варто звернути увагу – це відсутність визначення поняття митного аудиту в Митному кодексі України, що може створювати певну неоднозначність і тлумачення цього терміну в практиці митного контролю. Оскільки відсутнє офіційне визначення, це може призводити до різних інтерпретацій і розуміння терміну "митний аудит" з боку митних органів та учасників зовнішньоекономічної діяльності.

Ця ситуація може впливати на юридичну ясність та обґрунтованість процедур митного аудиту, а також на права та обов'язки учасників зовнішньоекономічної діяльності під час проведення аудиту митними органами. Відсутність чіткого визначення може призводити до необґрунтованих обмежень, процесуальних

недоліків або можливих спірних ситуацій між митними органами та учасниками зовнішньоекономічної діяльності.

У таких випадках, зазвичай, вирішення питань, пов'язаних з митним аудитом, базується на загальних принципах митного права, настановах митних органів та нормативних документах, які регулюють діяльність митниць. Однак, відсутність чіткого визначення може залишати простір для розбіжностей в тлумаченні та застосуванні правових норм щодо митного аудиту.

Недостатній рівень тяжкості покарання за порушення правил митного оформлення та ухилення від митних платежів є іншою важливою проблемою, що існує в Україні. При цьому, вона може погіршитися. Бо згідно з Законом України 2760-IX від 16.11.2022 «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо врегулювання питання притягнення до адміністративної відповідальності за дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру, а також інші протиправні дії, спрямовані на ухилення від сплати митних платежів» [45], покарання за ухилення від митних платежів, тягне за собою накладення штрафу в розмірі від 50 до 100 відсотків несплаченої суми митних платежів [45]. Цей розмір штрафних санкцій є значно меншим, ніж було до прийняття цього законопроекту. Покарання пом'якшене майже в 6 разів.

При цьому, недостатньо суворі або неефективні санкції можуть створювати стимул для порушників митного законодавства та сприяти зловживанням, а саме:

- Зростання кількості порушень. Недостатні покарання можуть підштовхувати підприємства та осіб до систематичного порушення правил митного оформлення та ухилення від митних платежів. Якщо ризик покарання є невеликим або неефективним, це може спонукати до незаконних дій;

- Втрата митних надходжень. Недостатні покарання можуть призводити до зниження митних надходжень до державного бюджету. Ухилення від митних платежів та незаконні митні операції можуть призвести до великих втрат коштів, які важливі для фінансової стабільності країни. Варто наголосити, що дослідженням, яке

було викладене в розділі 2.1 виявлено зниження питомої ваги митних платежів в 2022 році до 18% через зниження ставок митних платежів на деякі товарні категорії;

- Негативний вплив на конкуренцію. Якщо деякі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності ухиляються від митних платежів та порушують правила, це створює несправедливу конкуренцію для інших учасників ринку, які дотримуються законодавства. Це може спотворити ринкові умови та негативно вплинути на бізнес-середовище;

- Втрата довіри до митних органів. Недостатньо жорсткі покарання можуть підривати довіру до митних органів та системи митного контролю загалом. Якщо громадяни та бізнес-середовище відчують, що митні органи не ефективно протидіють порушенням митних правил та ухиленням від митних платежів, це може призвести до загальної недовіри та незадоволення їх роботою;

- Негативний вплив на економіку. Недостатні обсяги штрафних санкцій можуть мати негативний вплив на економіку країни. Вони можуть спонукати підприємства до нелегальних дій, що призводить до зниження виробництва, злочинності та загрози для економічної стабільності. Крім того, недостатні покарання можуть відлякувати іноземних інвесторів та обмежувати зовнішньоекономічну діяльність країни;

- Неправомірна вигода для порушників. Недостатні покарання можуть створювати умови, в яких порушники митних правил мають можливість отримувати неправомірну вигоду від своїх дій. Це може стимулювати розвиток корупційних схем, при тому, що питання корупції залишається дуже гострим на протязі всього періоду існування незалежної України.

Варто звернути увагу на проблему ефективності процедури митного аудиту. Як було виявлено в розділі 2.2, обсяги сплати донарахованих митних платежів у 2018-2021 роках становлять від 4,6% до 8,4%, що є дуже низьким показником. 2022 рік не враховуємо адже тоді було введено режим військового стану на всій території України, який змінив роботу органів державної влади, тому цей рік не є показовим.

Проблема низького відсотку сплати донарахованих митних платежів у результаті проведення митного аудиту є серйозною проблемою, яка впливає на ефективність митного контролю. Вона відображає той факт, що, незважаючи на виявлені порушення та нарахування митних платежів під час аудиту, лише обмежена кількість з цих платежів фактично сплачується. При цьому, Єдинак Т. С., Коновалова О. В., Герасимова В. А. зазначають, що задля забезпечення проведення процедури митного аудиту, залучаються значні обсяги державних коштів. Утримання підрозділів митного аудиту є доволі дорогим процесом. Витрати включають: заробітну плату працівників, підтримання обладнання в належному стані, забезпечення пільг особовому складу підрозділів митного аудиту, розхідні матеріали, відрядження працівників, тощо [46]. Однією з причин виникнення цієї проблеми є недостатня ефективність механізмів стягнення. Тобто митні органи не мають ефективних механізмів стягнення митних платежів, порушники можуть ухилятися від сплати, навіть після проведення митного аудиту. Враховуємо проблему зі зниженням обсягів стягнення за порушення митного законодавства, що зазначена вище. Також варто врахувати недостатню співпрацю з іншими органами державної влади, що перешкоджає стягненню заборгованості. Як приклад, можна навести ситуацію, коли головне управління ДФС України почало збір всіх необхідних матеріалів та незавершених справ новій митній службі в 2019 році. Під час виконання якої процедури, була помічена низька ефективність взаємодії підрозділів ДФС та ДМС України, що призвело до неповної передачі справ стосовно перевірок підрозділу митного аудиту ДМС України і відповідно до його не ефективної роботи та втрати частини податкових надходжень.

Бортнікова М. Г. та Чиркова Ю. Л. вважають, що недостатня кваліфікація працівників департаменту митного аудиту є ще однією дуже важливою проблемою, що дуже сильно впливає на ефективність та результативність митного аудиту [47]. Ця проблема є комплексною, та має наступні аспекти:

- Недостатній ступінь розуміння митного законодавства. Працівники митного аудиту повинні розуміти всі його особливості, складності та вимоги, а найголовніше вміти на відповідному рівні застосовувати ці знання. Недостатня компетентність в сфері митного контролю може призвести до помилок у визначенні порушень та нарахуванні митних платежів;

- Неактуальність знань, не володіння методами сучасних практик. Процедура митного аудиту використовується митними органами найрозвиненіших країн світу, які вимагають найвищої ефективності в сфері митного контролю, що стимулює розвиток та удосконалення процедури митного аудиту. А недостатня кваліфікація працівників може призвести до неправильної інтерпретації та впровадження їх у вітчизняну практику, що лише уповільнить економічний розвиток держави та знизить рівень економічної безпеки країни;

- Відсутність аналітичних навичок. Процедура митний аудиту вимагає аналізу великого обсягу інформації, виявлення зв'язків та тенденцій. Недостатнє володіння аналітичними навичками може обмежити здатність працівників до ефективного виявлення порушень та недоліків під час виконання перевірок;

- Недостатні навички спілкування та переговорів. Процедура митного аудиту включає в себе спілкування з представниками підприємств, переговори та розв'язання конфліктів. Відсутність вміння ефективно спілкуватися може ускладнити взаємодію з бізнес-середовищем, що тільки погіршить ступінь взаємодії підприємств та органів державної влади.

Серед наслідків проблеми недостатньої кваліфікації працівників підрозділів митного аудиту варто вказати наступні:

- Неправильне нарахування митних платежів. Недостатня кваліфікація працівників може призводити до помилок у нарахуванні митних платежів. Це може спричинити втрати для державного бюджету або неправомірне перевищення вимог до платежів з боку бізнесу. Неправильне нарахування також може впливати на конкурентоспроможність підприємств і створювати недовіру до митних органів.

- Обмеження міжнародної співпраці. Недостатня кваліфікація працівників митного аудиту може створювати перешкоди для ефективної міжнародної співпраці. Митний аудит включає взаємодію з іншими країнами, обмін інформацією та спільні дії для боротьби з митними порушеннями. Якщо працівники не мають необхідних знань і навичок, це може ускладнити співпрацю та обмежити ефективність боротьби з митними правопорушеннями.

- Збільшення ризику порушень митного законодавства: Недостатня кваліфікація працівників може створювати умови для порушення митного законодавства. Відсутність необхідних знань і навичок може призвести до неправильного проведення процедури митного аудиту, а відповідно не повне виявлення всіх можливих правопорушень;

Отже, на сьогодні в сфері митного аудиту найбільшими проблемами є відсутність визначення поняття митного аудиту в МКУ, не достатня суворість покарань за ухилення та несплату митних платежів, низька віддача від процедури митного аудиту, що проявляється в малому відсотку сплати нарахованих митних платежів. Також серйозним недоліком в цій сфері є проблеми з кваліфікацією особового складу підрозділів митного аудиту.

3.2 Напрями вирішення проблем та перспективи розвитку митного аудиту суб'єктів ЗЕД

Імплементація митного аудиту в Україні стикається з рядом проблем. Проте, цей процес є невід'ємною складовою частиною митного контролю та важливим інструментом для спрощення митних процедур та забезпечення прозорості роботи ДМС України. Задля досягнення ефективної роботи підрозділів митного аудиту та

правильного виконання ними своїх обов'язків, необхідно вирішити проблеми, які були описані в розділі 3.1.

Почнемо з проблеми відсутності визначення поняття митного аудиту в митному кодексі України, як є дуже серйозною та може впливати на чіткість та однозначність процедур митного аудиту. Це може призводити до розбіжностей в трактуванні та реалізації цього інструменту митного контролю.

Для вирішення цієї проблеми необхідно внести відповідні зміни до митного законодавства України, зокрема до митного кодексу. Важливо внести чітке та конкретне визначення поняття митного аудиту, щоб уникнути розбіжностей та двозначних тлумачень. Таке визначення повинно враховувати сутність митного аудиту як процедури перевірки митних декларацій, документації та інших зв'язаних з митними процедурами матеріалів з метою виявлення порушень, ухилення та недотримання митних правил. Воно також повинно враховувати мету митного аудиту, яка полягає в забезпеченні дотримання митних правил, забезпеченні митної безпеки та ефективного збирання митних платежів. Важливо залучити фахівців з митного права та митного контролю до розробки відповідних пропозицій щодо визначення митного аудиту в митному кодексі. Такі спеціалісти можуть надати необхідну експертну думку та запропонувати оптимальне визначення, враховуючи міжнародні стандарти та найкращу практику в галузі митного контролю.

Введення чіткого визначення поняття митного аудиту в митний кодекс України матиме кілька важливих наслідків:

- По-перше, це забезпечить юридичну визначеність та однозначність процедури митного аудиту. Законодавче визначення поняття митного аудиту виключить будь-яку двозначність та неоднозначність щодо його тлумачення. Це дозволить забезпечити єдність підходів та уніфікацію виконання митного аудиту в різних регіонах та органах митного контролю;

- По-друге, визначення поняття митного аудиту в митному кодексі дозволить усунути правову невизначеність, яка може призводити до незрозумілих

ситуацій та спростити роботу працівників митного аудиту. Це сприятиме ефективному виконанню завдань митного аудиту, збільшить рівень внутрішньої дисципліни та впевненості працівників;

- По-третє, введення визначення митного аудиту в митний кодекс відобразить важливість цього інструменту митного контролю та підкреслить його значення для ефективного функціонування митних органів та забезпечення дотримання митних правил та норм. Це сприятиме підвищенню рівня усвідомлення важливості митного аудиту серед працівників митниць та створить базу для подальшого розвитку професійної підготовки та підвищення кваліфікації співробітників митного аудиту.

Для вирішення проблеми недостатньої жорсткості покарань за ухилення від сплати митних платежів можна запровадити такі заходи:

- Збільшення розміру штрафів за порушення митних правил. Відповідні зміни необхідно внести до Митного кодексу України;
- Запровадження жорсткіших санкцій за вчинення митних правопорушень. Наприклад, введення кримінальної відповідальності за неодноразове порушення митного законодавства. Також варто розглянути метод відмови до перебування на митній території України іноземцям, що неодноразово порушують митне законодавство України;
- Посилення митного контролю за відвантаженням товарів задля запобіганню використанню контрабандних схем;
- Вдосконалення інформаційних системи митного контролю за здійсненням митних операцій. Модернізація програмного забезпечення для підвищення ефективності автоматизованої роботи підрозділів ДМС України.

Для вирішення проблеми низького рівня сплати донарахованих митних платежів у результаті перевірок митного аудиту можна розглянути такі заходи:

- Запровадження більш ефективної системи контролю за сплатою митних платежів. Це включає створення нових механізмів для перевірки та підтвердження

правильності розрахунків між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

- Посилення митного контролю за дотриманням митних правил та сплатою митних платежів. Це може включати додатковий контроль з боку контролюючих органів за суб'єктами ЗЕД.

- Посилення відповідальності за невиконання зобов'язань щодо сплати митних платежів. Це може включати підвищення обсягів штрафів, введення кримінальної відповідальності за несплату митних платежів.

- Забезпечення доступності та зрозумілості інформації про процедури сплати митних платежів. Це включає розробку зручних та зрозумілих інформаційних засобів, проведення консультацій, які допоможуть суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності правильно розрахувати та сплатити митні платежі.

- Проведення додаткових курсів для підвищення кваліфікації працівників митних органів, а особливо в підрозділах митного аудиту. Це дозволить покращити їхні знання та навички в області митного контролю та аудиту, а також виключить неправомірне нарахування митних платежів.

- Використання ризик-орієнтованого підходу до митного аудиту, що дозволить зосередити увагу на суб'єктах зовнішньоекономічної діяльності з вищим ризиком порушень та ухилення від сплати митних платежів.

- Забезпечення прозорості та незалежності митного аудиту. Це означає, що митний аудит повинен проводитись об'єктивно та безпристрасно, з урахуванням відповідних норм та стандартів, а також забезпечувати можливість зовнішнього перегляду та оцінки його результатів задля виключення вірогідності отримання неправомірної вигоди з боку посадових осіб підрозділів митного аудиту.

- Створення нового ефективного механізму контролю та звітності за проведенням митного аудиту. Це включає регулярний моніторинг та оцінку результатів аудиту, а також забезпечення звітності перед вищими органами та громадськістю.

Для вирішення проблеми недостатньої кваліфікації працівників департаменту митного аудиту можна використати наступні методи:

- Підвищення вимог до кваліфікації та професійних навичок працівників митного аудиту. Це можна здійснити шляхом встановлення обов'язкових стандартів та вимог до досвіду роботи в митних органах та особистому професійного розвитку посадових осіб.

- Організація систематичного навчання та підвищення кваліфікації працівників. Це можна здійснити шляхом проведення спеціалізованих тренінгів, семінарів та курсів, які охоплюють теми, пов'язані з митним аудитом, міжнародними стандартами та найбільш сучасними та прогресивними практиками.

- Залучення зовнішніх експертів та консультантів для надання фахової підтримки та консультацій щодо розв'язання складних завдань під час здійснення процедури митного аудиту. Це може допомогти вдосконалити процеси, методики та підходи, що застосовуються в департаменті.

- Впровадження системи менторів та програм обміну між регіональними департаментами митного аудиту задля передачі досвіду від найбільш досвідчених працівників до менш досвідчених. Це дозволить передавати та накопичувати знання, вміння та навички, в середині колективу митного департаменту що є важливим в митному аудиті.

- Створення сприятливої робочої атмосфери, що сприяє навчанню та розвитку працівників. Це можна забезпечити шляхом створення системи постійного оцінювання та зворотного зв'язку, підтримки професійного росту та можливості участі в проектах та різноманітних ініціативах.

- Встановлення механізмів стимулювання та мотивації працівників департаменту митного аудиту. Це може включати виплату премій за досягнення виконання робочого плану, регулярну оцінку результатів роботи та цінування зусиль співробітників. Додаткові пільги та можливості професійного зростання та кар'єрного розвитку також можуть бути використані як стимули.

- Залучення до роботи департаменту митного аудиту спеціалістів з високою кваліфікацією та досвідом у сфері адміністрування митних платежів, податкового контролю та аудиту. Це підвищить ефективність навчання співробітників департаменту митного аудиту.

- Забезпечення доступу до актуальної інформації та навчальних матеріалів у сфері митного аудиту. Це можна здійснити шляхом створення електронної бази даних, де будуть розміщені інформаційні та навчальні матеріали, що допоможуть працівникам підвищити та підтримувати рівень своєї кваліфікації.

- Забезпечення зворотного зв'язку між різними рівнями працівників у департаменті митного аудиту . Розробка механізмів для збору відгуків працівників, наприклад, анонімних опитувань, зустрічей з керівництвом або створення комітету для обговорення пропозицій та проблем. Це дозволить працівникам висловити свої думки, ідеї та пропозиції щодо поліпшення роботи департаменту.

Отже, використання перелічених вище методів забезпечить вирішення визначених проблем у сфері митного аудиту. Це забезпечить ефективну та прозору роботи Державної митної служби та підвищення економічної безпеки України.

ВИСНОВКИ

Отже, митний аудит – це особлива форма митного контролю, головною особливістю якого є те, що він проводиться після завершення митних формальностей, шляхом вивчення внутрішньої звітності підприємств задля визначення правдивості даних, що були вказані в митних деклараціях.

Процедура митного аудиту залишається дуже важливою для сучасної зовнішньоекономічної діяльності всіх розвинених країн світу. Митний аудит використовується для виявлення правопорушень вже після завершення всіх митних формальностей, що визначені законодавством. Він включає в себе перевірку звітності підприємства на відповідність до інформації, що була вказана на момент проходження контролю на митниці.

Основною функцією та призначенням митного аудиту, є пропорційна ступінь спрощення митних формальностей для суб'єктів ЗЕД та посилення митної безпеки держави.

До державних органів, які здійснюють митний контроль та можуть здійснювати митний аудит, належать: Державна митна служба України, митниці та їх підрозділи, митні інспектори;

До об'єктів митного аудиту можуть належати такі елементи діяльності підприємства, як: митне оформлення товарів, класифікація товарів, розрахунок митних платежів, дотримання митних процедур, подання достовірної інформації;

Процес митного аудиту включає в себе такі види документальних перевірок: виїзна перевірка, невиїзна, планова та позапланова перевірки, зустрічна перевірка;

Митний аудит поділяється на такі стадії: планування процедури, підготовка до процедури, здійснення процедури, завершення та оцінка результатів.

На сьогодні актуальним нормативно-правовим актом, що регламентує проведення документальних перевірок є МКУ, порядок подання звітності

результатів перевірок з використанням методів митного аудиту є Наказ Міністерства Фінансів України №727 від 20.08.2015 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків». А порядок проведення виїзних перевірок з використанням методів митного аудиту закріплено в Наказі Міністерства Фінансів України №1088 від 25.11.2015 «Про затвердження порядку проведення митними органами зустрічних перевірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання вимог законодавства України за питань митної справи».

Митний аудит ще й важливий тому, що він напряму пов'язаний зі справлянням митних платежів – однією з найголовніших статей доходу Держбюджету України.

Найбільший вплив на кількість перевірок та обсяги нарахованих коштів, які були перераховані до Держбюджету митними органами вплинули та досі впливають декілька негативних факторів: корупція та неефективність роботи митних органів; низька взаємодія митних та податкових органів після розділення ДФС України, що призвело до не повної передачі справ, а відповідно до неможливості отримання повного обсягу недоотриманих митних платежів; неефективність методів стягнення податкової заборгованості з суб'єктів ЗЕД.

Також важливо відмітити наявність дуже серйозних проблем, що пов'язані безпосередньо з процедурою митного аудиту:

- Відсутність визначення поняття «митний аудит» в МКУ;
- Недостатня жорсткість покарань за порушення митного законодавства;
- Низька ефективність процедури повернення донарахованої податкової заборгованості суб'єктів ЗЕД;
- Недостатня кваліфікація працівників департаменту митного аудиту.

Лише після введення офіційного визначення поняття «митний аудит», підвищення тяжкості штрафних санкцій за порушення митного законодавства,

розроблення більш ефективних методів стягнення податкового боргу з суб'єктів ЗЕД та підвищення кваліфікації працівників департаменту митного аудиту до задовільного рівня, можна буде спостерігати адекватне та ефективне функціонування процедури митного аудиту. Цей інструмент митного аудиту є ключем для балансу між простою митних формальностей та забезпеченням високого рівня митної безпеки держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Менліосманов З. Т. Розвиток митного аудиту як дієвого інституту контролю митних платежів та забезпечення фіскальної безпеки держави у сфері ЗЕД. *Митна безпека*. 2021. № 3. С. 31–43.
2. Закорко К. К. Впровадження зарубіжного досвіду в Українську практику митного контролю. «*Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України*» 2021. С. 32–33.
3. Новосьолова О.С. Система митного контролю в Україні: сучасний стан та орієнтири. URL: <https://conf.ztu.edu.ua> (дата звернення: 18.03.2023)
4. Вакульчик О. М., Фесенко В. В., Чмара А. С. Становлення та проблемні аспекти митного пост аудиту імпортно-експортних операцій в Україні. *Економічний простір*: зб. наук. праць. 2019. № 147. С. 5-19.
5. Івашова Л. М., Кийда Л. І. Процедури спрощеного митного контролю в діяльності митних органів у контексті захисту економічної безпеки України. *Публічне управління у сфері державної безпеки та митної справи*. 2021. С. 69–73.
6. Омельченко О. І. Особливості розвитку митного пост-аудиту в Україні *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*. Полтава, 2019. С.43-45.
7. Сливка О. Пост-аудит як форма митного контролю в Україні та його перспективи. *Адміністративне право і процес*. 2018. №6. С. 201 – 203.
8. Батанова Л. О. Митний пост-аудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах. *Lex Portus*. 2016. № 1. С. 94-107.
9. Співак І. В. Митний пост-аудит: закордонний досвід на допомогу у впровадженні нової форми митного контролю в Україні. 2022. № 1 С. 205–208.

10. Фальковський А. О. Митний пост-аудит, як інструмент пришвидшення міжнародного товарообігу та переходу до якісно нової концепції партнерських відносин "митниця – суб'єкти ЗЕД". *Lex portus*. 2019. № 4. С. 73-89.

11. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур. Кіотська конвенція від 18.05.1973 р.
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_643#Text (дата звернення: 26.03.2023).

12. Вакульчик О. М., Кнішек О. О. Концептуальні засади діяльності митних органів з пост митних перевірок суб'єктів ЗЕД. *Вісник Академії митної служби України*. 2009. № 2. URL: <http://scientificview.umsf.in.ua>

13. Фабіянська В. Ю. Український митний пост-аудит, наближення до європейських норм та стандартів. *Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання*. 2015. № 4.

14. Івашова Л. М., Єдинак Т. С., Єдинак В. Ю. Основи митного пост аудиту: навч. посібник . Дніпропетровськ: АМСУ. 2011. 200 с.

15. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. Верховна Рада України. Офіц. вид. Офіційний Вісник України. 2012. № 44-48, Ст. 552. Редакція від 04.03.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 05.03.2023).

16. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту. *Економічна думка*. Тернопіль 1998. 196 с.

17. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами: Наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 р. № 727.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15#Text> (дата звернення: 22.05.2023).

18. Про затвердження Порядку проведення митними органами зустрічних звірок під час здійснення документальних виїзних перевірок дотримання вимог

законодавства України з питань митної справи Наказ: Міністерства фінансів України від 25.11.2015 р. № 1088. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1543-15#Text> (дата звернення: 06.04.2023).

19. Про затвердження Порядку проведення контрольного аналізу сировини, матеріалів і продуктів переробки, контрольного запуску у виробництво сировини та матеріалів. Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 р. № 4-29. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/429-2012-п#Text> (дата звернення: 22.05.2023).

20. Митний кодекс України від 11.07.2002 р. Кодекс втратив чинність на підставі Кодексу № 4495-VI (4495-17) від 13.03.2012, ВВР URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92-15/ed20120601#Text> (дата звернення: 25.03.2023).

21. Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності : Указ Президента України від 23.07.1998 р. № 817/98 : станом на 8 жовт. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/817/98#Text> (дата звернення: 26.03.2023).

22. Про Порядок координації проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.01.1999 р. № 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/112-99-п#Text> (дата звернення: 27.03.2023).

23. Про затвердження Порядку проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Постанова Кабінету Міністрів України від 23.12.2004 р. № 1730. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1730-2004-п#Text> (дата звернення: 27.03.2023).

24. Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України : Наказ

Держ. мит. служби України від 30.03.2006 р. № 254.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0653-06#Text> (дата звернення: 27.03.2023).

25. Про затвердження Порядку оформлення результатів проведення митними органами перевірок : Наказ М-ва фінансів України від 21.03.2012 р. № 377.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0622-12#Text> (дата звернення: 29.03.2023).

26. Про затвердження Порядку здійснення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів : Постанова Каб. Міністрів України від 09.04.2008 р. № 339. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/339-2008-п#Text> (дата звернення: 29.03.2023).

27. Про затвердження Порядку проведення митними органами невіїзних документальних перевірок : Постанова Каб. Міністрів України від 02.02.2011 р. № 71 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-2011-п#Text> (дата звернення: 29.03.2023).

28. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 р. № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-п#Text> (дата звернення: 29.03.2023).

29. Про невідкладні заходи з проведення реформ та зміцнення держави : Указ Президента України від 08.11.2019 р. № 837/2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/837/2019#Text> (дата звернення: 03.04.2023).

30. Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи. Закон України від 14.01.2020 р. № 440-IX.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/440-20#Text> (дата звернення: 03.04.2023).

31. Деякі питання територіальних органів Державної митної служби : Постанова Кабінету Міністрів України від 30.09.2020 р. № 895. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/895-2020-п#Text> (дата звернення: 08.04.2023).

32. Про внесення змін до Положення про Державну митну службу України. Постанова Каб. Міністрів України від 30.09.2020 р. № 924. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/924-2020-п#Text> (дата звернення: 03.04.2023).

33. Офіційний сайт Державної Митної Служби. URL: <https://customs.gov.ua/structure> (дата звернення: 06.04.2023).

34. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного та іншого законодавства платниками податків - юридичними особами та їх відокремленими підрозділами: Наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 р. № 727. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15#Text> (дата звернення: 06.04.2023).

35. Державний веб портал бюджету для громадян. Open budget. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 13.04.2023).

36. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення: 14.04.2023).

37. Про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Київ, 2020. 186 с. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/Zvit_34-3_2020.pdf (дата звернення: 16.04.2023).

38. Звіти ДФС. Дія. URL: <https://data.gov.ua/dataset/363e27ab-9bac-4c07-ada0-1e680dd0baf6> (дата звернення: 17.04.2023).

39. Плани та звіти роботи. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua/en/plani-ta-zviti-roboti> (дата звернення: 17.04.2023).

40. Наказ ДФС України від 22.09.2016 №792 "Про проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи" : Наказ Держ. фіскал. служби від 22.09.2016 р. № № 792. URL: <https://zakon.help/article/6360> (дата звернення: 18.04.2023).

41. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків : Наказ М-ва фінансів України від 02.06.2015 р. № 524 : станом на 11 лют. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-15#Text> (дата звернення: 20.04.2023).

42. Про затвердження Порядку планування митними органами документальних виїзних перевірок : Наказ М-ва фінансів України від 17.08.2020 р. № 509 : станом на 3 березня 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0861-20#Text> (дата звернення: 23.04.2023).

43. Інформаційне повідомлення на виконання рішення Рахункової палати від 14.09.2021 р. № 20-2. URL: <https://www.rp.gov.ua/FinControl/!FinReactions/?id=1313> (дата звернення: 03.05.2023).

44. Деякі питання реалізації концептуальних напрямів реформування системи органів, що реалізують державну митну політику : Розпорядж. Каб. Міністрів України від 13.05.2020 р. № 569-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2020-r#Text> (дата звернення: 08.05.2023).

45. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо врегулювання питання притягнення до адміністративної відповідальності за дії, спрямовані на неправомірне звільнення від сплати митних платежів чи зменшення їх розміру, а також інші протиправні дії, спрямовані на ухилення від сплати митних платежів. Закон України від 16.11.2022 р. № 2760-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2760-20#Text> (дата звернення: 11.05.2023).

46. Єдинак Т.С., Коновалова О.В., Герасимова В.А. Сучасні проблеми функціонування та оцінки ефективності митного поста-аудиту в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 17. С. 651–655.

47. Бортнікова, М., Чиркова, Ю. .Митний пост-аудит в Україні: проблемні аспекти та напрями удосконалення. *Економіка та суспільство*. 2022. № 44.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 – Обсяги надходжень митних платежів та доходи Держбюджету в Україні за 2018-2022 роки, млн. грн. [35]

Рік	Ввізне Мито	Вивізне мито	Імпортний акциз	Імпортний ПДВ	Доходи Державного бюджету	Питома вага митних платежів у доходах Держбюджету
2018	26560,412	516,303	47708,615	295377,322	928108,3	40%
2019	29855,382	230,617	53460,794	289760,416	998278,9	37%
2020	30203,211	257,297	57846,85	274113,505	1076017	34%
2021	36854,881	1322,271	79592,846	380714,386	1296853	38%
2022	23311,317	2335,77	41653,76	253052,96	1787396	18%

Таблиця А.2 – Виконання річного плану по збору митних платежів в Україні за 2018-2022 роки у відсотках [35]

Рік	Ввізне мито	Імпортний акциз	Імпортний ПДВ
1	2	3	4
2018	94,60%	103,74%	98,43%
2019	98,85%	111,03%	89,68%
2020	106,87%	108,44%	90,22%
2021	107,31%	122,70%	102,65%
2022	65,39%	54,81%	58,96%

Таблиця А.3 – Показники динаміки обсягів податкових надходжень від митних платежів в Україні за 2018-2022 роки [35]

Темпи росту абсолютні				
Рік	Ввізне мито	Вивізне мито	Імпортний акциз	Імпортний ПДВ
2018	2662,012	-127,197	5718,915	44847,122
2019	3294,97	-285,686	5752,179	-5616,906
2020	347,829	26,68	4386,056	-15646,911
2021	6651,67	1064,974	21745,996	106600,881
2022	-13543,564	1013,499	-37939,086	-127661,426
Темпи росту відносні				
Рік	Ввізне мито	Вивізне мито	Імпортний акциз	Імпортний ПДВ
2018	11%	-20%	14%	18%
2019	12%	-55%	12%	-2%
2020	1%	12%	8%	-5%
2021	22%	414%	38%	39%
2022	-37%	77%	-48%	-34%

Таблиця А.4 – Динаміка ефективності здійснення процедури митного аудиту в 2018 – 2022 роках в Україні [37, 38, 39]

Рік	Кількість перевірок	Донараховано митних платежів(млн. грн)	Сплачено до бюджету, млн. грн	Відсоток сплачених митних платежів
2018	962	491,6	22,71	5%
2019	811	483,6	28	6%
2020	651	234,63	12,21	5%
2021	868	341,88	29,55	9%
2022(січ.- лют.)	188	147,44	56,4	38%

Таблиця А.5 – Структура справ про можливі правопорушення митного законодавства в Україні за 2022 рік [39]

Правопорушення	Питома вага в загальному обсязі справ
Можливе неправильне визначення кодів УКТЗЕД	39%
Справи, передані країнами партнерами	61%
Відсутність підтвердження країни походження	45,75%
Неправильне заповнення МД	14,64%
Інше	0,061%

Таблиця А. 6 – Структура нарахувань митних платежів за 2018 рік в Україні, млн. грн. [38]

Правопорушення	Обсяги нарахувань
заниження митної вартості	114
порушення вимог митних режимів	83
зловживання пільгами	16
несплата особливих видів мита	209