

І. І. Шкуратова, кандидат наук з державного управління,  
старший викладач кафедри державної служби та митної  
справи Академії митної служби України

А. А. Халецька, доктор наук з державного управління,  
професор кафедри загального  
та адміністративного менеджменту Донецького державного  
університету управління

## ПРИНЦИПИ І ОРГАНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ДІЯЛЬНОСТІ МИТНИХ ОРГАНІВ

*Розкрито специфіку контрольної діяльності митних органів у сфері фінансових відносин, принципи, умови та форми її організації. Сформульовано визначення поняття державного фінансового контролю в системі митних органів. Розроблено модель інфраструктурного забезпечення державного фінансового контролю в системі митних органів.*

**Ключові слова.** Фінансовий контроль, держава, митні органи, система, державне управління, принципи.

*The specifics of the control activity of customs authorities in the field of financial relations, the principles, conditions and forms of organization are disclosed. The definition of the concept of state financial control in the system of customs authorities is formulated. The model of the infrastructural support of the state financial control in the system of customs authorities is created.*

**Key words.** Financial control, the state, the customs authorities, the system, public administration, principles.

**Постановка проблеми** (постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями). Митні органи України – важлива ланка в системі державного фінансового контролю, яка реалізує функції адміністрування податкових і неподаткових доходів державного бюджету, валютного контролю, внутрішнього контролю за витрачанням бюджетних коштів. Найважливіше завдання – це забезпечення ефективної діяльності митних органів з мобілізації доходів до державного бюджету, котре потребує застосування нових методів контрольної-економічної роботи. До них належить: розширення аналітичних прийомів, упровадження системи управління ризиками, комплексні дослідження організації державного фінансового контролю стосовно системи митних органів. Вони залишаються затребуваними й актуалізуються в умовах реформування функціональної структури органів державного фінансового контролю, активної інтеграції України у світове співтовариство і переходу на міжнародні норми і стандарти.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій** (аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття). Аналіз досліджень у сфері теорії і практики проведення державного фінансового контролю показав, що нині питання теорії, організації, регулювання і проведення контрольної діяльності, її подальше вдосконалення в Україні в умовах формування ринкової економіки перебувають у центрі уваги цілого ряду представників науки і практики, серед яких можна виділити Н. І. Дороша, О. П. Гребельника, В. Г. Мельничука, А. В. Сбітнева, О. Г. Міхеєву. Питанням фінансового контролю присвячено праці таких зарубіжних авторів: Ф. Л. Дефліз, Д. Ірвін, Д. Ллойд, О. Лейлі, М. Б. Хірш, Д. Хан.

© І. І. Шкуратова, А. А. Халецька, 2011

**Мета статті** (формулювання цілей статті (постановка завдання)). Виявлено, що проблеми організації та методики зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю, що реалізуються митними органами у процесі свого функціонування, вивчені недостатньо і потребують подальшого розгляду. Значення митної служби як адміністратора бюджетних доходів передбачає створення нових підходів до вдосконалення контрольних заходів, метою яких є підвищення результативності використання суспільних фінансових ресурсів.

**Виклад основного матеріалу** (виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів). Практична реалізація моделі розвитку України на основі динамічного і сталого економічного зростання, досягнення конкурентоспроможності економіки та підвищення ефективності роботи державних інститутів визначає інституційні перетворення Державної митної служби України. Завдання забезпечення якісного просування в регулюванні зовнішньоекономічної діяльності та формування сприятливих умов для зовнішньої торгівлі потребують розробки і впровадження сучасних технологій митного контролю, насамперед оцінки декларованої митної вартості. Відповідно, актуалізується потреба в раціональній організації митних органів, які в даний час розв'язують ряд структурних, правових та технологічних проблем розвитку функціональних напрямів контрольної діяльності [1].

Фінансовий контроль у митній справі проявляється як управлінська функція держави на макро- і мікрорівнях. На макрорівні – це діяльність органів державної влади щодо встановлення і дотримання правових норм у сфері зовнішньоекономічної діяльності, а також визначення інструментів податкового та

валютного регулювання зовнішньоекономічної діяльності з метою захисту національних економічних інтересів і поповнення доходів державного бюджету. На мікрорівні – це податковий і валютний контроль, який здійснюється митними органами щодо економічних суб'єктів під час пропуску товарів та інших цінностей через митний кордон.

Необхідно відзначити, що нині практично немає системних досліджень фінансового контролю, який здійснюється митними органами. Як правило, функціональний зміст контрольної діяльності митниць розглядається в наукових працях через виконання податкового законодавства. Так, О. П. Гребельник у ролі основного напрямку державного фінансового контролю, який здійснюється ДМСУ, вказує на контроль за дотриманням податкового законодавства під час ввезення товарів на митну територію України та вивезення з неї. Проте зведення контрольної діяльності митних органів у сфері фінансів тільки до податкового контролю неправомірно, оскільки при цьому обмежуються інші функціональні можливості фінансового контролю в митній сфері [2].

Державний фінансовий контроль у системі митних органів може бути визначений як комплексний процес, у рамках якого на основі ризикоорієнтованого підходу державні контрольні органи здійснюють комплекс заходів, спрямованих на досягнення стійкості, повноти та своєчасності надходжень митних платежів до державного бюджету, а також забезпечують ефективність і результативність використання коштів бюджетного фінансування на утримання митних органів.

Залежно від предмета контролю фінансовий контроль у митній справі може бути структурований на бюджетний, податковий, валютний; залежно від рівня – на зовнішній і внутрішній, залежно від суб'єктів контролю – на контроль з боку органів виконавчої влади і з боку органів законодавчої влади, залежності від часу проведення контролю – на попередній, поточний і наступний.

Провідна функція ДМСУ у сфері фінансового контролю – це адміністрування бюджетних доходів у вигляді митних платежів. ДМСУ здійснює стягування митних зборів, податків, антидемпінгових, спеціальних та компенсаційних мит, митних зборів, контролює правильність їх обчислення і своєчасність сплати, вживає заходів щодо їх примусового стягнення.

Однією зі сфер докладання державного фінансового контролю є відносини з формування доходів бюджетної системи, наявність яких обумовлює необхідність організації та функціонування податкового контролю. Податкові відносини виникають у держави (в особі суб'єктів податкового контролю) з іншими учасниками грошових розподільних відносин – організаціями та фізичними особами, на яких лежить юридичний обов'язок сплати податків за рахунок власних коштів.

Фінансовий контроль надходження митних платежів має відносну самостійність і певні особливості. Сфера його застосування відносно вузька: якщо об'єктом державного фінансового контролю є грошові відносини, що виникають у формуванні та використанні фінансових ресурсів на всіх рівнях матеріального виробництва та нематеріальної сфери, в різних ланках фінансової системи, то об'єктом контролю за надходженням митних платежів є комплекс податкових та неподаткових відносин, їх економічна і правова підстава. При цьому специфіка митної справи породжує різноманіття інтеграційних зв'язків і потребує розвиненої інформаційно-комунікативної інфраструктури для забезпечення максимально повного і своєчасного надходження доходів до державного бюджету.

Розвиток державного фінансового контролю, який здійснює митна служба під час виконання функції адміністратора доходів бюджету, спирається як на наявні організаційні резерви, так і на нові, сучасні форми організації та забезпечення фінансового контролю. До них можна зарахувати роботу на основі системи аналізу й управління ризиками, впровадження електронного декларування та єдиної міжвідомчої автоматизованої системи збирання, зберігання й обробки інформації, необхідної під час контролю зовнішньоторговельної діяльності. Актуальний напрям розвитку державного фінансового контролю – це вдосконалення митного адміністрування, у тому числі розвиток системи управління ризиками [3].

Значний обсяг бюджетного фінансування на утримання і розвиток митних органів визначає об'єктивність відокремлення в рамках митних органів такого напрямку державного фінансового контролю, як бюджетний контроль. Бюджетний контроль як вид фінансового контролю являє собою систему заходів з перевірки законності та доцільності дій у сфері освіти, розподілу і використання грошових фондів держави та органів місцевого самоврядування, сприяє забезпеченню законності, охорони власності, правильному, ефективному й економному використанню бюджетних коштів, що допомагає розкрити порушення фінансової дисципліни. Завдання розвитку бюджетного контролю особливо актуалізується у зв'язку із чисельними фактами порушення бюджетної дисципліни та корупції. Організаційно-правове забезпечення бюджетного контролю в митних органах спирається на систему внутрішньовідомчого контролю, покликаною забезпечити ефективності та результативності функціонування структурних підрозділів ДМСУ, досягнення якісних результатів у виконанні місії митних органів з найвищим рівнем бюджетної віддачі.

Ще одним напрямом фінансового контролю, який функціонально реалізується митними органами, виступає валютний контроль, мета якого – забезпечення дотримання валютних обмежень у сфері зовнішньоекономічної діяльності, пов'язаної з переміщенням товарів через митний кордон України. Валютний контроль спрямований на перевірку в рамках митного оформлення та митного контролю обґрунтованості платежів у іноземній валюті; повноти й об'єктивності обліку та звітності валютних операцій резидентів і нерезидентів; відповідності валютних операцій чинному законодавству; наявності необхідних ліцензій та дозволів.

Для реалізації настільки багатопланових напрямів фінансового контролю та успішного виконання місії митних органів слід забезпечити дотримання його принципів. У буквальному розумінні термін “принцип” визначається як “науковий або моральний початок, правило, основа, від якої не відступають”. Установлення

системи принципів має не тільки теоретичне, а й велике практичне значення, оскільки кожен принцип дозволяє конкретизувати напрями розвитку суспільних інститутів, а знання системи принципів допомагає у розв'язанні спірних ситуацій, що не знайшли правового врегулювання. Принципом фінансового контролю в діяльності митних органів можна вважати базову умову, що визначає ефективність організації роботи з реалізації контрольних повноважень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

У сучасній науковій літературі не існує будь-якого чіткого поділу і закріплення понятійного апарату, в тому числі принципових установок організації та здійснення контрольної діяльності відповідно до тих сфер, які контролюються. На думку автора, сукупність принципів фінансового контролю стосовно митних органів може бути розбита на кілька груп, що перебувають у системному взаємозв'язку з іншими. Подібний теоретичний підхід використовували вчені стосовно розкриття змісту основних умов функціонування податкового контролю. Так, С. М. Клімова виділяє групу принципів організації і діяльності, властиву іншим державним структурам, що включає принципи гуманізму, демократизму, гласності, законності, національної рівноправності, централізму, наукового підходу до управлінської діяльності, професіоналізму, поєднання єдиноначальності й колегіальності в прийнятті рішень, поділу влади. Серед спеціальних принципів організації діяльності органу, що здійснює фінансовий контроль, С. М. Клімова розглядає такі, як єдність, незалежність, корпоративність [4].

Стосовно фінансового контролю, що здійснюється митними органами, доцільно розглядати систему принципів, що включає загальні принципи контролю, організаційні засади діяльності митних органів та технічні принципи здійснення контрольних заходів (рис. 1). При цьому як основоположний виділяється принцип законності, який означає, що предмети відання, повноваження, межі юрисдикції, права та обов'язки органів фінансового контролю, а також їх посадових осіб повинні бути чітко визначені чинним законодавством, деталізовані відомчими актами і посадовими інструкціями. Принцип незалежності, як базовий принцип контролю, припускає, що митні органи мають бути повністю автономними і самостійними у своїх діях (у рамках функціональних повноважень, установлених законом). Збереження неупередженого ставлення до об'єкта і предмета контролю з метою забезпечення інтересів держави, суспільства та окремих учасників ЗЕД становить зміст принципу об'єктивності. Дієвість будь-якої системи контролю, у тому числі в системі митних органів, забезпечується також принципами гласності й відповідальності [5].

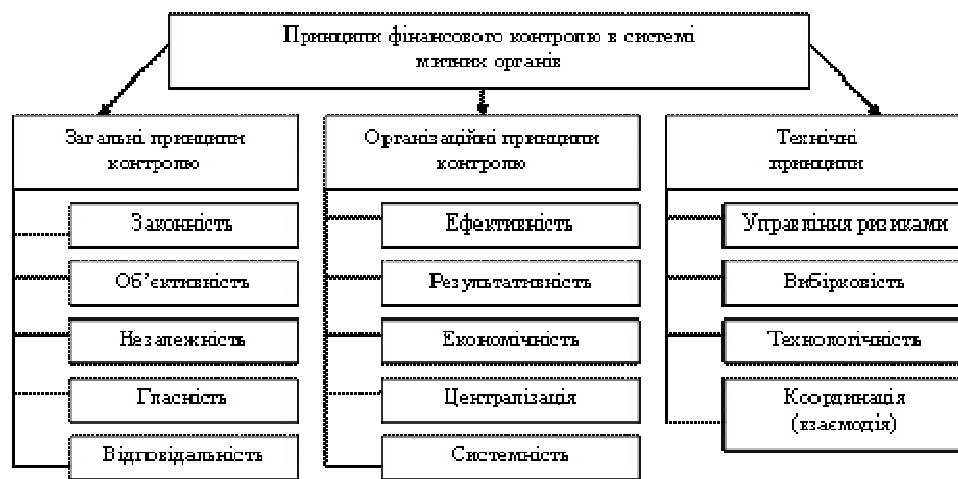


Рис. 1. Принципи організації та здійснення фінансового контролю митними органами

Організація контрольних заходів базується на принципах ефективності, результативності й економічності. Принцип централізації відбиває вертикальну структуру підпорядкування в системі митних органів. Принцип системної організації контролю припускає ретельну розробку процесу контролю за однаковими алгоритмами, починаючи від вибору об'єкта контролю до складання акта про виявлені порушення і розгляду результатів дій перевірки.

Успішне досягнення цілей контрольної діяльності потребує створення адекватної технології контрольних процесів, що дозволяє реалізувати методіку процедур перевірки. Принцип технологічності передбачає комплексний, узгоджений розвиток митного адміністрування, інформаційних технологій управління митним контролем і системи управління ризиками на основі гнучкого, адаптивного підходу. У зв'язку з цим особливе значення має принцип скоординованої роботи та взаємодії (оперативного, інформаційного) у процесі контрольних дій митних органів та інших державних органів – правоохоронних, податкових, фінансових, органів фінансово-бюджетного нагляду і фінансового моніторингу.

Підвищення ролі митниці в забезпеченні фіскальних завдань і поповненні доходів державного бюджету потребує не тільки вдосконалення контрольних заходів та підвищення якості організації митного контролю, але й облаштування митних кордонів, сприяння розвитку торгівлі, встановлення партнерських взаємовідносин з бізнесом, неухильне дотримання чинних законів і нормативних актів, уніфікації тарифів та митного законодавства, взаємодія з іншими державними органами на національному та міжнародному рівнях.

Розв'язання багатопланових проблем потребує відповідної організаційної та методичної підтримки системи державного фінансового контролю стосовно діяльності митних органів, що дозволяє максимально

реалізувати його принципи. Сприяння завданням контролю – це створення цільових механізмів, які обслуговують контрольний процес і спираються на сучасні технології, інструменти, форми, методи, важелі, інновації, організаційні структури. У зв'язку із цим потребує наукового осмислення модель інфраструктури державного фінансового контролю, що забезпечує ефективну реалізацію його процедур і методик.

Інфраструктурне забезпечення державного фінансового контролю в системі митних органів може бути подано як комплекс взаємопов'язаних елементів, що обслуговують контрольні процеси. Комплекс інфраструктурного забезпечення державного фінансового контролю структурується у вигляді цільових блоків – аналітичного, методичного та організаційного, його модель зображено на рис. 2.



Рис. 2. Модель інфраструктурного забезпечення державного фінансового контролю в системі митних органів

Необхідність інфраструктурного (від лат. *infra* – під, *structura* – будова) забезпечення впливає з технологічної організації контрольної діяльності в її різних проявах. Функціональна спеціалізація органів контролю, що реалізується в Україні, за явних переваг спрямованості на досягнення конкретних, суспільно-важливих результатів, характеризується і явним недоліком, виявляється як у відриві окремих сфер контролю від єдиної методологічної бази, так і в об'єктивній новачці нормативно-правової бази, методичної підтримки, комунікативних зв'язків.

Інфраструктурне забезпечення державного фінансового контролю в митній системі спирається на правові механізми, закладені в митному, податковому, бюджетному та валютному законодавстві. Сучасне уявлення про контрольне середовище у сфері збирання бюджетних доходів у галузі зовнішньоекономічної діяльності орієнтовано на створення прозорості у відносинах між митними органами й декларантами, на спрощення і прискорення митних процедур з метою сприяння зовнішній торгівлі.

Удосконалення структурно-функціональної моделі митної служби в рамках адміністративної реформи дозволило відмовитися від дуже витратного суцільного фінансового контролю зовнішньоекономічних операцій, у результаті зростає швидкість митного оформлення й обсяги платежів до бюджету. Застосування елементів системи аналізу та управління ризиками, електронного декларування товарів, створення системи подальшого митного контролю після випуску товарів забезпечує основу для реалізації стратегічних пріоритетів митного адміністрування, оперативного розкриття й запобігання фіскальним злочинам, захист інтересів держави та забезпечення доходів державного бюджету [6].

Інфраструктура державного фінансового контролю в митній сфері спрямована на виконання таких завдань.

1. *У сфері перевіркової діяльності*: організація перевірок діяльності осіб, контроль за якими покладено на митні органи; розробка і введення в практику діяльності митних органів методик контролю за діяльністю учасників ЗЕД, у тому числі методики контролю митної вартості під час митних ревізій; методики перевірки учасників ЗЕД на предмет надання спеціальних спрощених процедур митного оформлення; порядок організації і проведення митної ревізії; порядок організації та проведення скоординованих перевірок митними і податковими органами.

2. *У нормативно-правовій сфері*: підготовка проектів нормативно-правових актів з питань митної справи у сфері контролю за діяльністю учасників ЗЕД; розробка правової бази співробітництва митних органів з правоохоронними та іншими контрольними органами в частині проведення спільних контрольних заходів; систематизація та узагальнення практики застосування нормативно-правових актів України.

3. *У сфері інформаційно-аналітичної діяльності*: створення інформаційно-аналітичної бази результатів перевірок та формування на її основі прогнозів про тенденції розвитку негативних явищ у галузі митної справи з метою їх запобігання; вивчення досвіду роботи митних органів інших держав та використання його у розробці та застосуванні алгоритмів контролю; методична та аналітична допомога структурним підрозділам митної інспекції в митницях; розробка перспективних і поточних напрямів діяльності підрозділів митної інспекції.

4. У сфері організаційної діяльності: створення структури управління митною інспекцією; координація діяльності перевірки підрозділів митних органів, що проводять митну ревізію; організація роботи з підвищення кваліфікації посадових осіб підрозділів митної інспекції; обмін інформацією між митними службами різних держав з метою здійснення контролю ЗЕД.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.** Розвиток державного фінансового контролю, що реалізується в практичній діяльності митної служби, спирається на єдині методологічні засади, які передбачають поділ контрольних процесів, котрі виникають у діяльності митних органів, на три важливі складові: зовнішній фінансовий контроль, який функціонально здійснюють митні органи стосовно учасників зовнішньоекономічної діяльності, включає контроль доходотвірної бази митних платежів і валютний контроль; зовнішній фінансовий контроль, здійснюваний органами державного фінансового контролю відносно діяльності митних органів як розпорядників та одержувачів бюджетних коштів; внутрішній фінансовий контроль, що реалізовується в митних органах на відомчому рівні.

#### **Список використаних джерел**

1. Науменко В. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні / Науменко В. П., Пашко П. В., Руссков В. А. – К. : Знання, 2004. – 238 с.
2. Гребельник О. П. Основи митної справи / Гребельник О. П. – К. , 2003. – 256 с.
3. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль. – 2002. – № 2. – С. 33–37.
4. Клімова С. М. Державний фінансовий контроль в системі державного управління / С. М. Клімова // Актуальні проблеми державного управління. – 2001. – № 3. – С. 106–112.
5. Дорош Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення / Н. І. Дорош // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 47–55.
6. Державне управління в Україні : навч. посіб. / за заг. ред. В. Б. Авер'янова. – К., 1999. – 266 с.