

УДК 338.246.025

**О. П. Борисенко**, кандидат економічних наук,  
доцент, доцент кафедри обліку і аудиту  
Академії митної служби України

### СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ ЗА ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИМИ ОПЕРАЦІЯМИ В УКРАЇНІ ТА НАПРЯМИ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ

*У статті досліджуються проблеми, що зумовлюють необхідність запровадження і розвитку нових форм та методів державного контролю за зовнішньоекономічними операціями.*

*В статье исследуются проблемы, которые обуславливают необходимость внедрения и развития новых форм и методов государственного контроля за внешнеэкономическими операциями.*

*In this article are investigated problems which predetermine the necessity of introduction and development of new forms and methods of state control after external economic operations.*

**Ключові слова.** Державний контроль, зовнішньоекономічні операції, зовнішньоторговельний обіг, митний аудит.

**Вступ.** Зовнішня торгівля в усі часи мала велике значення для розвитку економік усіх країн. Історія не знає прикладів економічного процвітання країни, яка перебувала б у господарській ізоляції від зовнішнього світу. Інтеграція до системи світових господарських зв'язків, які формуються й реалізуються на ринкових засадах, об'єктивно створює умови для оптимального розміщення ресурсів, зростання ефективності національного виробництва, розв'язання соціально-економічних проблем. Але разом з тим вона веде до збільшення порушень митних правил та обсягів переміщення товарів контрабандним шляхом. Разом з удосконаленням існуючих форм контролю з боку держави інтенсифікація зовнішньоекономічної діяльності потребує розробки альтернативних форм і методів державного контролю за зовнішньоекономічними операціями.

Удосконалення механізму реалізації фіскальної складової у зовнішньоекономічній діяльності можливе лише за якомога повнішої реалізації функції державного контролю за зовнішньоекономічними операціями. З метою боротьби з негативними явищами у цій сфері розроблено ряд державних програмних документів, таких як: Державна програма протидії контрабанді "Контрабанді – стоп", Програма боротьби з контрабандою та порушеннями митних правил на 2008–2009 рр., затверджена Указом Президента України від 04.03.2008 № 195, Програма діяльності Кабінету Міністрів України "Український прорив: для людей, а не політиків", затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2008 № 14, Основні пріоритетні напрями діяльності та завдання Державної митної служби України на 2009 р. та інші.

Економічні правові та організаційно-технологічні аспекти забезпечення державного контролю розглядалися науковцями і практиками. Окремі питання, що стосуються проблематики даного дослідження, знайшли своє відображення в працях цілого ряду дослідників, а саме: І. Г. Бережнюка, А. Д. Войцещука, О. П. Гребельника, В. Г. Драганова, О. Єгорова, Ю. М. Дьоміна, М. М. Каленського, С. П. Коляди, В. П. Науменка, П. В. Пашка, Л. М. Пісьмаченко, О. Ю. Полонського, С. С. Терещенка, І. Тонєва, Т. С. Тоцької та ін.

© О. П. Борисенко, 2009

У працях вітчизняних та зарубіжних учених широко розглядаються питання державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та порядку здійснення державного нагляду і контролю за її ефективністю. Проте механізм дії комплексного впливу регуляторних і контрольних заходів держави на управління процесами у зовнішньоторговельних відносинах досліджений ще недостатньо і потребує подальшого вивчення.

**Постановка завдання.** Мета статті полягає в розкритті проблемних питань, що виникають під час зовнішньоекономічних операцій, та формуванні альтернативних механізмів контролю в процесі розвитку зовнішньоекономічної діяльності.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання: розглянути основні показники, що характеризують зовнішньоекономічну діяльність в Україні; сформулювати напрями вдосконалення механізмів контролю у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Результати дослідження.** Загальновідомо, що характерною особливістю розвитку сучасної системи зв'язків у світовому господарстві є посилення взаємозалежності економік різних країн та активізація їх участі у міжнародному поділі праці. Причому визначальною рисою економічного розвитку країн стала відкрита ринкова система господарювання, що передбачає активну взаємодію різних міжнародних економічних інтересів.

Таблиця 1

**Динаміка збільшення кількості та обсягів зовнішньоекономічних операцій в Україні\***

| Показник                                | 2002   | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   | 2007    | 2008    | 2008 до 2002, рази |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|---------|---------|--------------------|
| Товарообіг, млн дол. США                | 34 300 | 45 800 | 61 113 | 69 770 | 81 682 | 110 099 | 148 668 | 4,3                |
| з них                                   |        |        |        |        |        |         |         |                    |
| – експорт                               | 17 900 | 23 100 | 32 455 | 34 216 | 38 419 | 49 262  | 66 967  | 3,7                |
| – імпорт                                | 16 400 | 22 700 | 28 658 | 35 554 | 43 264 | 60 837  | 81 701  | 5,0                |
| Кількість суб'єктів, що здійснювали ЗЕД | 32 802 | 32 566 | 32 924 | 34 048 | 34 418 | 34 320  | 36 421  | 1,1                |
| Оформлено вантажів, млн т               | 365,2  | 419,3  | 421,7  | 428,9  | 423,9  | 484,3   | 427,6   | 1,2                |
| з них:                                  |        |        |        |        |        |         |         |                    |
| – експорт                               | 110,9  | 118,3  | 127    | 126    | 128,3  | 145,5   | 149,8   | 1,4                |
| – імпорт                                | 90,9   | 116,4  | 106,7  | 103,3  | 90,3   | 117,3   | 101,1   | 1,1                |
| – транзит                               | 163,4  | 184,6  | 188    | 199,6  | 205,3  | 221,4   | 176,7   | 1,1                |
| Оформлено ВМД, тис. шт.                 | 1805,9 | 2080,4 | 2302,1 | 2620,8 | 2969,9 | 3301,6  | 3492,1  | 1,9                |
| з них:                                  |        |        |        |        |        |         |         |                    |
| – експорт                               | 459,9  | 513,7  | 589,8  | 605,4  | 652    | 742     | 687,3   | 1,5                |
| – імпорт                                | 583,5  | 684,1  | 698,6  | 869,1  | 1034,2 | 1135,9  | 1263,8  | 2,2                |

\*Дані взято з щорічних звітів “Основні підсумки діяльності Держмитслужби”

Про інтенсифікацію процесів світової інтеграції свідчить збільшення кількості та обсягів зовнішньоекономічних операцій (табл. 1). Слід зазначити, що зовнішньоторговельний обіг України у 2008 р. становив 148 668 млрд дол. США, що на 35 % більше рівня 2007 р. При цьому вартість експортованих товарів порівняно з 2007 р. зросла на 17,7 млрд дол. США, або на 35,9 %, а імпортованих – на 20,8 млрд дол. США, або на 34,3 % [1].

Можемо прослідкувати у 2008 р., на фоні привабливого зростання зовнішньоторговельного обігу в 4,3 раза та імпорту в 5 разів у порівнянні з 2002 р., відносно стали тенденції щодо активно працюючих суб'єктів ЗЕД та обсягів перевезених вантажів (рис. 1).

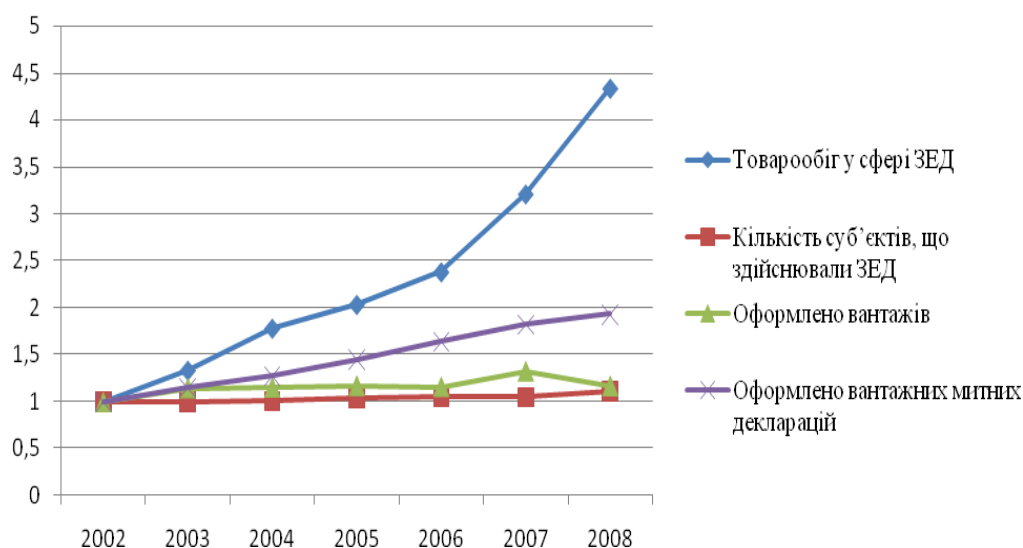


Рис. 1. Індекс змін показників кількості та обсягів зовнішньоекономічних операцій (у розрахунку до 2002 р.)

Разом з активізацією міжнародної інтеграції все частіше державні контролюючі органи фіксують правопорушення та зловживання у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Кожного дня через митні кордони України залізничним, автомобільним, повітряним, морським транспортом переміщується більше мільйона тонн різних вантажів. Як свідчать дані ДМСУ, у 2007 р. в середньому щодня оформлювалося майже 1,4 млн т вантажів, пропускалося близько 240 тис. громадян та 67 тис. транспортних засобів. Ця тенденція зберігалася і 2008 р.: в середньому щодня оформлювалося 1,2 млн т вантажів, пропускалися 240 тис. громадян та близько 64 тис. транспортних засобів [1, 2].

Відповідно до збільшення інтенсивності вантажопотоків виникає необхідність у підвищенні оперативного управління цими потоками і застосуванні відпрацьованої та ефективної системи контролю за ними, що дозволить забезпечити захист економічних інтересів держави.

Не секрет, що на сьогодні засоби й технології митного контролю відстають від сучасних потреб пропускну здатності та світових стандартів контролю товарів. Щороку держава виділяє значні кошти на науково-технічний розвиток Державної митної служби України та розбудову митної інфраструктури, але ці заходи не встигають за збільшенням обсягу

зовнішньоекономічної діяльності та винахідливістю деяких суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у розробці схем і засобів уникнення належних розрахунків з державою.

Суттєве зростання обсягів зовнішньоторговельного обігу, динаміку якого наведено на рис. 1, потребує якісно нового підходу до здійснення контролю за міжнародними вантажними потоками. Зростання товаропотоків висвітлює такі проблеми митного контролю: суттєві часові витрати на проведення митних процедур, застарілі механізми технологічного пропуску товарів, неможливість дотримання норми чинного законодавства про фізичний контроль усіх товарів, які переміщуються через кордон України, тощо.

У загальному обсязі товарообігу значна частка товарів, що переміщуються контрабандним шляхом. Протягом 2008 р. було порушено 328 кримінальних справ про контрабанду на загальну суму 5 515,2 млн грн. У порівнянні з попереднім роком кількість порушених кримінальних справ збільшилась на 34, а вартість предметів у справах про контрабанду зросла майже удвічі (ще на 5094,2 млн грн) [1].

Так само зберігається тенденція до збільшення порушень митних правил, унаслідок чого держава недоотримує значні суми надходжень до державної скарбниці. За фактами порушень митного законодавства 2008 р. складено 25 004 протоколи про порушення митних правил на загальну суму 6092,8 млн грн, що більше ніж у 7 разів перевищує рівень минулого року (протягом 2007 р. складено 25 500 протоколів на загальну суму 855,0 млн грн) [1].

Існують великі розбіжності між обсягами товарів, до яких складено протоколи про порушення митних правил, і товарів, щодо яких прийнято рішення про вилучення в доход держави. За фактами порушень митного законодавства 2008 р. із затриманих предметів на загальну суму 6092,8 млн грн вартість реально вилучених становить лише 1046,5 млн грн, або 17 % [1].

Великою проблемою є вчинення правопорушень у сфері інтелектуальної власності, особливо через канали незаконного переміщення через митний кордон України дисків для лазерних систем зчитування та іншої аудіовізуальної продукції. Так, у 2006 р. митні органи припинили 140 спроб незаконного переміщення компакт-дисків на суму 229 тис. грн, а протягом 2008 р. митні органи припинили ряд спроб незаконного переміщення компакт-дисків загальною кількістю 50,2 тис. шт. на суму 620,8 тис. грн. Причому основними осередками цих правопорушень виступають: при ввезенні такої продукції в Україну – російсько-українська ділянка кордону, при вивезенні з України – польсько-українська ділянка кордону [1, 2].

Для України, як і для інших країн, що розвиваються, нагальною проблемою є наявність в імпортованих товарах контрафактної продукції (одяг, парфуми, алкогольні напої), генетично модифікованих організмів та продуктів, виготовлених на їх основі, тощо.

Знов існує практика викривлення митної вартості імпортованих товарів. Значна лібералізація ставок ввізного мита не зняла проблем поширеної в Україні практики маніпуляцій з митною вартістю товарів. З посиленням інтенсивності імпортних потоків та високим завантаженням митних контролюючих органів слід очікувати збільшення зловживань саме в цій сфері, коли висока фізична завантаженість відповідних органів не дозволить ретельно виявляти такі порушення.

Нарощування обсягів і темпів приросту розрахунків за експортно-імпортними операціями через офшорні зони дає підстави для виділення окремого напрямку державного контролю. Зростання вагомості експортно-імпортних операцій з розрахунками через офшорні зони створює широкі можливості для маніпуляцій з цінами контрактів, спрямованих на виведення доходів та ухиляння від сплати податків, що становить суттєву загрозу для стабільного економічного зростання й задоволення національних інтересів держави.

Індикатором неблагополуччя є збереження тенденцій щодо суттєвого розриву між кількістю зареєстрованих в Україні учасників зовнішньоекономічної діяльності та їх фактичною активністю у сфері зовнішньої торгівлі. Назріла необхідність ретельного вивчення

цього становища на предмет ймовірних зловживань у відповідній сфері, а також з'ясування перешкод здійсненню зовнішньоекономічної діяльності в офіційному правовому полі.

Разом з тим існує багато способів ухилення від сплати податків суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. Останнім часом підприємства, у яких виникає бюджетна заборгованість унаслідок контрольних заходів, проведених митними органами, все частіше використовують надані їм законодавством права на апеляцію. Наприклад, станом на 01.01.2009 р. в одній із митниць промислово розвинутого регіону України йде провадження в таких справах на суму більш як 2,5 млн грн донарахованих податків з урахуванням штрафних санкцій. А митних установ сьогодні в Україні близько 45. Мета суб'єктів ЗЕД: якомога довше затягнути процес апеляційного оскарження податкових зобов'язань з метою мінімізації сум, що підлягають сплаті, внаслідок інфляційних процесів або уникнення взагалі фінансової відповідальності через процес штучного банкрутства.

Ще один спосіб уникнення оподаткування – застосування деяких фіктивних схем увезення товарів, які, в принципі, загальновідомі, однак законодавчо досі не врегульовані. Наприклад, увезення представницьких автомобілів як іноземної інвестиції, існування та використання схеми “прикриття” імпорту товарів шляхом заявлення їх у режим переробки на митній території України тощо.

Також варто брати до уваги типові види порушень під час зовнішньоекономічної діяльності: заявлення неправдивих даних у товаросупровідних документах, подання недостовірних сертифікатів походження та інші. Так, вживання заходів щодо посилення контролю за правильністю визначення митної вартості товарів дало можливість протягом 2007 р. додатково спрямувати до держбюджету 1 318,6 млн грн, що на 157,6 млн грн більше, ніж у 2006 р. А економічний ефект, досягнутий у результаті коригування митної вартості за 2008 р., становив 3 349,4 млн грн додаткових коштів до держбюджету, що у 2,5 раза більше, ніж у 2007 р. [1, 2].

Додаткові надходження до бюджету за рахунок посилення контролю за роботою з прийняття класифікаційних рішень становили 108,0 млн грн та 153,4 млн грн у 2007 та 2008 рр. відповідно. За рахунок перевірки країни походження товарів держбюджет доотримав 11,6 млн грн і 42,7 млн грн у 2007 та 2008 рр. відповідно [1, 2].

Аналізуючи порушення і зловживання у сфері зовнішньоекономічної діяльності, ми дійшли висновку, що незважаючи на значну роботу Держмитслужби в галузі запобігання здійсненню митних правопорушень, а також розробки та вдосконалення засобів і технологій митного контролю, суми, на які здійснюються правопорушення, збільшуються з року в рік. Разом з тим слід зазначити, що порушники – суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності перейшли від простих схем і методів до більш складних, економічно прорахованих, з використанням усього арсеналу недосконалостей чинного законодавства, бюрократичних особливостей судової системи, обмежених повноважень митних органів. Тому стає зрозумілим, що лише збільшенням кількості працівників або засобів митного контролю таку проблему не вирішити. Це екстенсивний шлях розвитку, який розв'язує частину проблем в арифметичній залежності від витрат, вкладених у розвиток технологій фізичного контролю товарів. Необхідно розвивати більш інтенсивні форми митного контролю.

Зважаючи на існуючі проблеми, ми пропонуємо застосовувати інформаційно-аналітичні методи на полі єдиного митного інформаційного простору. На сьогодні ДМСУ працює в напрямі організації обміну попередньою інформацією про товари і транспортні засоби, що переміщуються через митні кордони України й інших держав, застосування системи управління ризиками, оперативної взаємодії митних органів держав у пунктах пропуску на

кордоні. Але наша пропозиція полягає в отриманні повної інформації, що стосується експортно-імпорتنних операцій України та іншої держави. Цінність повної інформації полягає в такому. По-перше, маємо інформацію про повні обсяги експорту до України. Різниця між експортом до України та імпортом в Україну дасть інформацію про обсяги економічної контрабанди із зазначенням видів товарів, підприємств-експортерів та імпортерів, термінів здійснення, напрямів контролю тощо. Крім того, фіксація такої інформації в електронній системі усуне негативний вплив суб'єктивного фактора. По-друге, така інформація буде підтвердженням задекларованої у ВМД інформації. По-третє, співпраця митних органів на основі результатів обробки й аналізу інформації підвищить оперативність і спрямованість заходів, що дозволить пришвидшити виявлення та надходження прихованих сум до державного бюджету, що важливо в умовах інфляції й дефіциту бюджету. По-четверте, аналіз такої інформації може бути обґрунтуванням для проведення поглибленого контролю сумнівних підприємств – суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Однією з форм поглибленого контролю може бути “митний контроль, що здійснюється після митного оформлення”, або “митний аудит”. Державна митна служба України розпочала роботу в цьому напрямі. Функції з організації та проведення документальних і камеральних перевірок стосовно додержання учасниками зовнішньоекономічної діяльності вимог митного законодавства України покладено на Департамент аналізу ризиків та аудиту. Крім того, департамент координує та контролює роботу митних органів у цьому напрямку, здійснює загальний контроль за усуненням порушень, виявлених такими перевітками, та надає організаційно-методичне забезпечення перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз звітів ДМСУ показує, що за період з 01.07.2005 р. до 19.06.2006 р. митні органи провели 613 виїзних документальних перевірок, а з 19.06.2006 до 27.05.2008 – 1291 перевірку, тобто в середньому 634 перевірки на рік [3]. При цьому кількість суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, наприклад у 2008 р., дорівнювала 36 421. Протягом 2008 р. порушено 328 кримінальних справ про контрабанду, а за фактами порушень митного законодавства складено 25 004 протоколи про порушення митних правил. Деякі порушення (так звану “чорну” і “сіру” контрабанду) можна виявити тільки шляхом інвентаризації або перевірки відповідності кількості та якості (за асортиментом, артикулом, гатунком тощо) товарів, які були задекларовані митному органу та оформлені в митному відношенні, кількості та якості товарів, які були відображені в бухгалтерській звітності після проведення такого оформлення.

Крім того, аналіз даних про результати роботи ДМСУ, істотні розбіжності між розрахованими сумами за митними правопорушеннями та сумами, визнаними судовими органами за відшкодування до держбюджету, значно відрізняються. І не на користь держави. Це говорить про те, що посадові особи митних органів і посадові особи судових органів користуються різними, часто взаємовиключними нормативно-правовими документами. Оскільки, як показують наші дослідження, перераховані до держбюджету суми суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності становлять 13–15 % від донарахованих сум за зовнішньоекономічними операціями, то можна говорити про таку ж ефективність чинного законодавства в цій галузі. Економічний ефект дії нормативно-правового забезпечення зменшує і той факт, що працівники митних органів виконують непродуктивну роботу, витрачають свій час і знання, державні кошти на утримання працівників на дії, які скоріше за все на 85 % будуть оскаржені в суді. Таким чином, узгодження нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є необхідною умовою існуван-

ня будь-якого виду контролю взагалі і митного аудиту зокрема. Оскільки існують різниці між нарахованими і перерахованими сумами, то можна їх вважати резервом або згаяною можливістю поповнення державного бюджету за рахунок приведення у відповідність норм чинного законодавства.

Ураховуючи перспективність запровадження в практику роботи митних органів на пряму митного аудиту та забезпечення дієвості цього механізму, необхідно провести ряд заходів: на рівні закону України чи постанови КМУ визначити у складі ДМСУ службу митного аудиту з визначенням її структури, завдань, повноважень, прав та відповідальності посадових і службових осіб; внести зміни до законодавчих актів, які б унеможливили ухилення від сплати дійсного податкового боргу через механізм безпідставних апеляцій; передбачити неможливість ліквідації підприємства внаслідок застосування процедур штучного банкрутства за умови наявності в такого підприємства бюджетної заборгованості, розробити методичне забезпечення проведення митного контролю, яке необхідне обом сторонам митних відносин. Зазначені заходи спрямовані більшою мірою на захист інтересів держави в особі митних органів.

Існування перелічених проблем головним чином пов'язане з недосконалим законодавством України. Дані проблеми висвітлюються в науковій літературі вже декілька років поспіль, але істотних змін так і не відбулося.

**Висновки.** Всім зрозуміло, що здійснення зовнішньоекономічних операцій без участі держави неможливе, оскільки саморегуляція цієї частини ринку може не тільки завдати шкоди економіці України, а й загрожувати здоров'ю та навіть життю населення країни. Заходи, що нині спрямовуються на вдосконалення механізму реалізації фіскальної складової діяльності Держмитслужби та сприяння зовнішньоекономічній діяльності, не знімають гостроти існуючих проблем у сфері зовнішньоекономічних операцій.

Ураховуючи актуальність і важливість удосконалення форм державного контролю у зовнішньоекономічній діяльності, необхідно контроль переводити у площину інформаційно-аналітичних досліджень і підтримувати становлення й подальший розвиток такої форми митного контролю, як митний аудит.

Зволікання у розв'язанні цих проблем, навіть за умови функціонування десятків уже створених структурних підрозділів у системі митних органів, ускладнює забезпечення повного та якісного виконання показників надходжень до державного бюджету, підвищення контрольованості міжнародного товарообігу і не сприяє забезпеченню економічної безпеки України.

#### Література

1. Основні підсумки діяльності Держмитслужби України у 2008 році // Основні підсумки діяльності // Виконання державних завдань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Держмитслужби. – Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/index>
2. Основні підсумки діяльності Держмитслужби України у 2007 році // Основні підсумки діяльності // Виконання державних завдань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Держмитслужби. – Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/index>
3. Звіт про повторне відстеження результативності застосування Порядку оформлення результатів проведення митними органами на підприємствах перевірок системи звітності та обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, затвердженого наказом Державної митної служби України від 30.03.2006 № 254 // Звіти про відстеження результативності // Обговорення проектів документів [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Держмитслужби. – Режим доступу : <http://www.customs.gov.ua/dmsu/control/uk/index>