

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 347.2:339.543

ПРОЦЕС ВИЛУЧЕННЯ МАЙНА У РАЗІ ПОРУШЕННЯ МИТНИХ ПРАВИЛ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

PROCESS OF MISCELLANEOUS EXEMPTION IN CURRENT RULES: PROBLEMS AND IMPROVEMENT DIRECTIONS

Бабенко Л.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аудиту,
аналізу і оподаткування,
Університет митної справи та фінансів

Крилова А.П.

магістр спеціальності «Облік і оподаткування»,
Університет митної справи та фінансів

У статті розкрито теоретико-методичні особливості обліку та контролю вилученого митницею майна у разі порушення митних правил. Проаналізовано зміни в нормативно-правовому законодавстві, визначено проблеми в питаннях оцінки, обліку та реалізації конфіскованого майна. Запропоновано можливі шляхи вирішення проблемних питань з обліку, зберігання, оцінки, розпорядження майна, вилученого та конфіскованого митними органами у разі порушення митних правил, що є підґрунтям для прийняття управлінських рішень щодо прискорення мобілізації коштів від реалізації таких товарів, що сприятиме підвищенню оперативності надходження коштів до державного бюджету.

Ключові слова: порушення митних правил, вилучене майно, оцінка, зберігання майна, оперативний та бухгалтерський облік, контроль операцій із вилученим майном.

В статье раскрыты теоретико-методические особенности учета и контроля изъятого таможеней имущества при нарушении таможенных правил. Проанализированы изменения в нормативно-правовом законодательстве, определены проблемы в вопросах оценки, учета и реализации конфискованного имущества. Предложены возможные пути решения проблемных вопросов учета, хранения, оценки, распоряжения имуществом, изъятым и конфискованным таможенными органами при нарушении таможенных правил, что является основой для принятия управленческих решений по ускорению мобилизации средств от реализации таких товаров и, соответственно, будет способствовать повышению оперативности поступления средств в государственный бюджет.

Ключевые слова: нарушение таможенных правил, изъятое имущество, оценка, хранение имущества, оперативный и бухгалтерский учет, контроль операций с изъятым имуществом.

The article deals with theoretical and methodical features of accounting and control of the property seized by the customs authorities in case of violation of customs rules. The changes in the normative-legal legislation are analyzed, problems are identified in issues of valuation, accounting and realization of confiscated property. Possible ways of solving problems of accounting, storage, valuation, disposal of property seized and confiscated by customs authorities in violation of customs rules, which are the basis for making administrative decisions on accelerating the mobilization of funds from the sale of such goods, and, accordingly, will increase the efficiency of receipt of funds to the state budget.

Key words: violation of customs rules, seized property, valuation, storage of property, operational and accounting, control of transactions with seized property.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. З розвитком ринкових відносин в Україні та інтеграції її у світове спів-

товариство відбувається збільшення обсягу та видів зовнішньоекономічних операцій. Разом із цим збільшуються й обсяги незаконно переміщуваних товарів, що зазвичай тягне за собою

вилучення з незаконного обігу товарів, що є безпосередніми предметами порушень митних правил (ПМП). Зростання з кожним роком кількості порушень митних правил суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності актуалізує питання вдосконалення митного законодавства країни у сфері вилучення і розпорядження майном, обліку, зберігання, оцінки та контролю. Від того, наскільки ефективно проводиться розпорядження таким майном, прямо залежать доходи від реалізації конфіскованого майна, а отже, обсяги наповнення бюджету.

Одним із питань, що потребує вирішення в нашій країні, є прозорість операцій із вилученим майном. Нормативно-правові акти, які регламентують діяльність державних органів у цій сфері, не забезпечують єдиних підходів до проведення зазначених операцій, у результаті чого наявна розгалужена система управління вилученим майном неефективна і не відповідає інтересам держави. Майно, яке за рішенням суду має бути конфісковано, на всіх етапах проведення операцій із ним – від вилучення до продажу – багаторазово оцінюється. При цьому вартість майна знижується іноді в десятки разів. Проведення експертизи з оцінки конфіскованого майна ускладняється відсутністю єдиного методичного підходу до вирішення цієї проблеми. Наявні методи оцінки конфіскованого майна не охоплюють повного обсягу потрібних даних для здійснення даної експертизи та досліджень, оскільки не є уніфікованими та стандартизованими на державному рівні. Переважно ціна, встановлена експертом на конфісковане майно, що продається на відповідних аукціонах, перевищує ринкову і, таким чином, не приносить відповідного доходу до державного бюджету. Відповідальність за збереження вилученого майна з моменту прийняття рішення судом про його конфіскацію державою не визначена, що створює умови для неналежного його зберігання, псування, знецінення і, як наслідок, утрати можливості залучення до бюджету додаткових надходжень.

У процесі вилучення, конфіскації, оцінки й подальшого розпорядження майном в Україні бере участь чимало учасників: порушник митних правил, митний орган, суд, державна виконавча служба, суб'єкт оціночної діяльності, зберігач, спеціалізована торговельна організація та набувач права власності. Забезпечення прозорого обліку та надійного контролю потребує чіткої координації й взаємодії між усіма суб'єктами розпорядження. Саме від ретельності обліку та контролю залежать якість інформації про минулі події й отримання висновків із метою знаходження та застосування найефективнішого шляху реалізації конфіскованого майна для максимізації надходжень до бюджету України та мінімізації витрат бюджетних установ, що відповідають за цей процес.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної про-

блеми і на які спираються автори. Недостатній обсяг інформації у фахових джерелах України за темою дослідження говорить про те, що питання обліку, оцінки, реалізації та контролю за операціями з вилученим майном не були належним чином опрацьовані. Питання обліку конфіскованих активів суб'єктів міжнародної діяльності розглянуто в статтях та дисертації Б.Ю. Кузміньського. У монографії Ю.А. Кузміньського та підручниках за його редакцією розкрито питання обліку й контролю міжнародних економічних операцій. Наявні проблеми методики й організації обліку зовнішньоекономічної діяльності вивчалися у роботах І.О. Лукашової, О.М. Головащенко [1], В.М. Небильцової, О.В. Небильцової, О.В. Овдій [2], М.Ф. Огійчук, В.Г. Шандурської, М.І. Беленкової [3]. Однак серед висвітлених тем не було розкрито питання операцій із вилученим майном. Нормативно-правова база з теми дослідження, маючи однакову сферу регулювання, не забезпечує єдиних підходів до здійснення цих операцій і призводить до правових колізій.

Актуальність викладеного, необхідність удосконалення та недостатній рівень досліджень теоретичних, методологічних і практичних питань оцінки, обліку та контролю операцій із вилученим майном за сучасних економічних умов зумовили вибір теми статті.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є дослідження теоретичних і методичних особливостей обліку, оцінки та контролю вилученого митницею майна у разі порушення митних правил та надання конкретних пропозицій щодо його вдосконалення та підвищення ефективності розпорядження ним.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до ст. 458 МКУ, порушення митних правил є адміністративним правопорушенням, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений Митним кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх митним органам для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій із товарами, що перебувають під митним контролем або контроль над якими покладено на митні органи Митним кодексом чи іншими законами України й за які Митним кодексом передбачена адміністративна відповідальність, якщо ці правопорушення не тягнуть за собою кримінальну відповідальність [4, ст. 458]. У разі якщо ж правопорушення вміщують у себе ознаки кримінального злочину, вони регулюються кримінальним законодавством.

Порушення митних правил, що тягнуть за собою адміністративну відповідальність, призводять до відкриття провадження, яке міс-

тять: виконання процесуальних дій, розгляд справи, винесення постанови та її перегляд у разі оскарження. Процесуальні дії включають у себе: складення протоколу про порушення митних правил; опитування осіб, які притягаються до адміністративної відповідальності за порушення митних правил, свідків, інших осіб; витребування документів, необхідних для провадження у справі про порушення митних правил, або належним чином завірених їх копій чи витягів із них; тимчасове вилучення товарів, транспортних засобів; митне обстеження; пред'явлення товарів, транспортних засобів і документів для впізнання; експертиза; взяття проб та зразків для проведення дослідження.

Одним із пунктів процесуальних дій, які є безпосереднім об'єктом дослідження, є тимчасове вилучення майна – фактичне позбавлення підозрюваного можливості володіти, користуватися та розпоряджатися певним його майном до вирішення питання про арешт майна або його повернення [5, ст. 167 п. 1]. У разі виникнення необхідності товари, які є предметами порушення митних правил, та документи, потрібні як докази у справі про порушення митних правил, можуть тимчасово вилучатися у їх власника до закінчення розгляду справи. Електронні документи, що знаходяться на відповідних носіях, вилучаються разом із ними.

Після вилучення майна переміщується на склад митниці або передається для зберігання іншим організаціям за договорами, де зберігається до винесення рішення суду. Справа про порушення митних правил розглядається суддю одноосібно.

Згідно зі ст. 461 МКУ, за порушення митних правил можуть бути накладені такі адміністративні стягнення:

- попередження;
- штраф;
- конфіскація товарів, транспортних засобів комерційного призначення.

В Україні порівняно з іншими країнами недостатній рівень стягнень за порушення митних правил. У більшості пострадянських країн, як і в Україні, застосовуються три види адміністративних стягнень: попередження, штраф і конфіскація. Дані види покарань не є достатніми для зменшення кількості порушень. У Польщі, наприклад, за митні правопорушення може бути застосовано штраф, конфіскацію або навіть ануляція візи та депортація з ЄС терміном на п'ять років. Нагальною проблемою в Україні є введення більш жорстких методів боротьби. У березні 2018 р. керівником ДФС запропоновано зміни до законодавства на предмет криміналізації статті Митного кодексу за контрабанду та порушення митних правил. Дане нововведення повинно значно знизити кількість порушень митного характеру та збільшити надходження до державного бюджету.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів № 1724 від 26 грудня 2001 р., вилучене митницями ДФС майно, щодо якого винесено рішення суду про конфіскацію, передається державній виконавчій службі для реалізації. Ч. 9 ст. 243 МКУ визначено, що товари реалізуються в порядку, встановленому законодавством, на митних аукціонах, редукаціях або за договором комісії за цінами, визначеними згідно із законодавством України про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність та Податковим кодексом України.

Після процедури тимчасового вилучення майна у ході складання первинних прибуткових документів проводиться його попередня оцінка для обліку товарів, що будуть поміщені на складі митниці. Первинними документами для оприбуткування на склад можуть бути: акт приймання-передачі, опис предметів, уніфікована митна декларація МД-1та ін. Оцінка проводиться працівником митниці, який є відповідальним за їх передачу та розміщення на склад митниці. Під час проведення попередньої оцінки товарів використовуються наявні товарно-транспортні документи, за якими товари переміщувалися через митний кордон України, рахунки-фактури (інвойси), рахунки-проформи, інші документи, що визначають вартість цих товарів, а також інформація щодо вартості товарів, яка надається власниками цих товарів або уповноваженими ними особами. За відсутності документів, які підтверджують вартість товарів, або за наявності сумнівів щодо їх достовірності посадовою особою митного органу, яка відповідає за їх передання (розміщення) на склад митного органу, до проведення попередньої оцінки залучається спеціаліст-експерт.

Після відкриття виконавчого провадження у справах про порушення митних правил визначення вартості майна боржника здійснюється за взаємною згодою сторін виконавчого провадження. Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 1724 від 26.12.2001, державний виконавець призначає суб'єкта оціночної діяльності (крім випадків виконання рішення суду про конфіскацію майна, яке в подальшому, згідно із законодавством, підлягає знищенню, утилізації або промисловій переробці), про що повідомляє митницю ДФС для підготовки за встановленою формою довідки про визначення вартості майна після нарахування усіх податків і зборів, що підлягають сплаті під час переміщення зазначеного майна через митний кордон України (далі – довідка). Строк проведення оцінки майна не може перевищувати десяти календарних днів із моменту отримання суб'єктом оціночної діяльності довідки. У разі коли процедура проведення оцінки майна є особливо складною, за потреби у визначенні ринкової вартості більш як 10 великогабаритних об'єктів оцінок або залученні фахівців з інших підприємств, установ та організацій суб'єкт оціночної діяльності за письмовою

домовленістю з органом державної виконавчої служби та митницею ДФС може встановити триваліший строк для проведення оцінки майна, але не більш як 20 календарних днів. Якщо до передачі майна на реалізацію вартість майна, визначена суб'єктом оціночної діяльності, змінилася внаслідок псування майна, втрати його якостей тощо, державний виконавець приймає рішення про проведення повторної оцінки.

Державний виконавець не пізніше наступного робочого дня після надходження від суб'єкта оціночної діяльності звіту про оцінку майна надсилає копію звіту митниці ДФС для перевірки правильності врахування розміру податків і зборів під час визначення ринкової вартості майна. У разі неврахування чи врахування не в повному обсязі розміру податків і зборів під час визначення ринкової вартості майна приймається рішення про проведення повторної оцінки. Інформацію про погодження звіту про оцінку майна митниці ДФС надсилає державному виконавцю у триденний строк після його надходження [6, ст. 9]. Суб'єкти виконавчого провадження впродовж 10 днів після ухвалення виконавцем постанови про конфіскацію майна повинні узгодити вартість такого майна та в письмовому вигляді повідомити про визначену вартість державного виконавця.

Виконавець має повідомити сторони про підсумок розрахунку вартості майна чи його оцінки на наступний робочий день після здійснення розрахунку вартості чи одержання звіту щодо оцінки. Якщо сторони не погоджуються з результатами розрахунку вартості чи з оцінкою майна, вони мають можливість апелювати їх

у суді протягом десяти днів зі дня отримання повідомлення. Апелювання в судовому порядку результатів розрахунку вартості чи оцінки майна не припиняє передачі майна на реалізацію, лише в окремих випадках суд має право зупинити передачу майна на продаж.

Оцінка майна, що переходить у власність держави, проводиться комісією, яка утворюється органом, що здійснив його вилучення, у складі представників територіальних органів ДФС, органів, що здійснили вилучення майна або зберігають його, фінансових органів та органів, які здійснюватимуть розпорядження цим майном. За результатами роботи комісії складається акт опису, оцінки та передачі майна. Всі примірники акту підписуються членами комісії та затверджуються у термін не пізніше трьох днів після його складення керівником чи заступником керівника органу (суб'єкта господарювання), що здійснив вилучення або забезпечував зберігання [7, ст. 7]. Всі стадії розпорядження вилученим майном зображено на рис. 1.

Неефективна система управління вилученим майном та її невідповідність інтересам держави є наслідком постійних змін нормативно-правової бази з питань оцінки вилученого майна, непрозорості в проведенні даної операції та відсутності єдиного підходу до оцінки майна.

Наказом ДФС від 06.12.2017 № 814 затверджено Методичні рекомендації щодо проведення попередньої оцінки, оцінки товарів, транспортних засобів, що розміщуються на складі митниці ДФС. Серед основних нововведень є пункт 22 Методичних рекомендацій, в якому визначено таке:

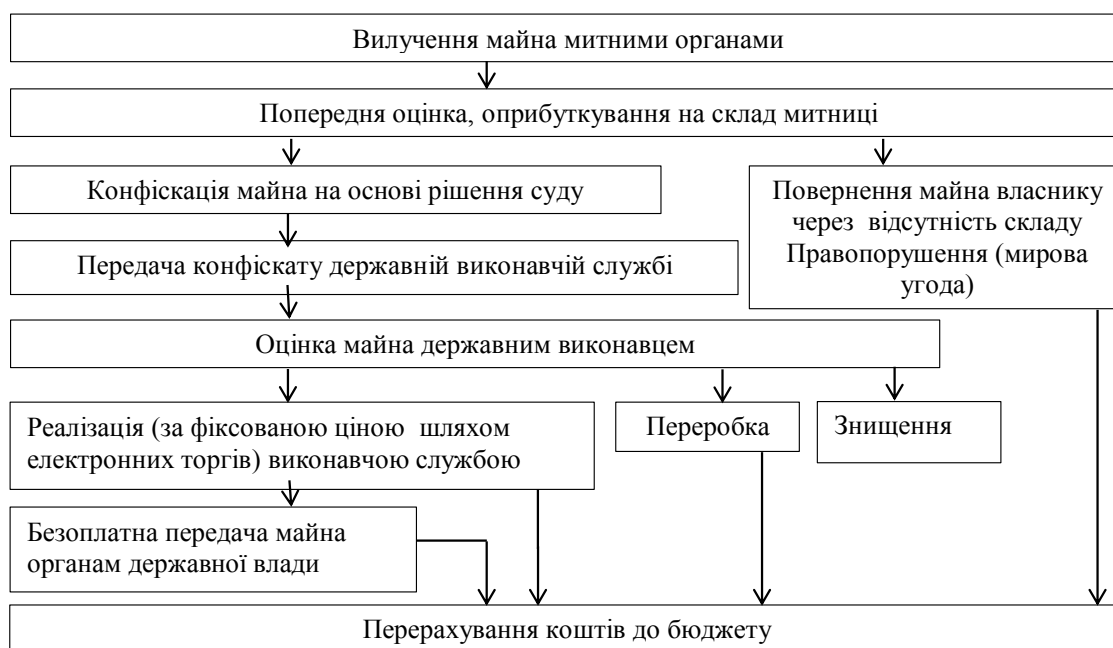


Рис. 1. Послідовність операцій із конфіскованим майном

Джерело: розроблено авторами

«22. Окрім випадків проведення попередньої оцінки товарів, транспортних засобів, що розміщуються на складах митниць ДФС, експерти також залучаються до оцінки товарів, транспортних засобів для цілей розпорядження ними у встановленому законодавством порядку.

До оцінки товарів, транспортних засобів залучаються експерти, які склали кваліфікаційний іспит та одержали кваліфікаційне свідоцтво оцінювача відповідно до вимог Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність». Залучення експерта до оцінки товарів, транспортних засобів можливе за умови відчуження таких товарів, транспортних засобів способами, що передбачають конкуренцію покупців у процесі продажу, а також у разі прийняття рішення про безоплатну передачу зазначених товарно-матеріальних цінностей.

Для відповідних цілей експерт включається до складу комісії, створеної відповідно до пункту 7 Порядку обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним, затвердженого Постановою № 1340 (далі – Комісія) [8, с. 6]. Результати проведеної експертами оцінки оформлюються документом, що містить висновки про вартість майна та підтверджує виконані процедури з оцінки.

Під час проведення оцінки експерт ураховує інформацію митниці ДФС про податки, що підлягають сплаті під час реалізації товарів, транспортних засобів, якщо такі податки не були попередньо сплачені. Інформація надається у вигляді довідки за підписом відповідальної особи митниці ДФС та зареєстрованої відповідно до вимог діловодства. Експерт не несе відповідальності за достовірність інформації, наданої митницею ДФС.

У разі розбіжності в оцінці товарів, транспортних засобів між представниками Комісії та у випадках, передбачених законодавством України, оцінка проводиться суб'єктами оціночної діяльності – суб'єктами господарювання».

Ст. 5 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» визначено, що суб'єктами оціночної діяльності є:

– суб'єкти господарювання – зареєстровані в установленому законодавством порядку фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, а також юридичні особи незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, які здійснюють господарську діяльність, у складі яких працює хоча б один оцінювач, та які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності відповідно до цього Закону;

– органи державної влади та органи місцевого самоврядування, які отримали повноваження на здійснення оціночної діяльності в процесі виконання функцій з управління та розпорядження державним майном та (або) май-

ном, що є в комунальній власності, та у складі яких працюють оцінювачі.

Положеннями ст. 31 Закону визначено, що одним з обов'язків оцінювачів та суб'єктів оціночної діяльності є, зокрема, забезпечення об'єктивності оцінки майна та повідомлення замовника про неможливість проведення об'єктивної оцінки у зв'язку з виникненням обставин, які при цьому перешкоджають [9, с. 1].

Разом із цим нині склалася ситуація, коли замовлення та (або) оплата послуг з оцінки майна, що переходить у власність держави, доручається суб'єктам господарювання, з якими митницями ДФС у встановленому порядку укладено договори про реалізацію майна, що переходить у власність держави. Тобто виникає ситуація, коли один і той самий суб'єкт господарювання організовує та (або) безпосередньо здійснює оцінку майна, а в подальшому – проводить його реалізацію. Таким чином, у разі покладення функцій з організації чи безпосереднього проведення оцінки та реалізації майна на одного і того ж суб'єкта господарювання піддається сумніву принцип об'єктивності проведення такої оцінки.

До того ж здійснення оцінки та реалізації майна одним і тим самим суб'єктом господарювання дасть право зацікавленим особам оспорити об'єктивність проведеної оцінки. Зокрема, зацікавленими в об'єктивності проведеної оцінки є власники майна, яке реалізується після закінчення строків його зберігання на складах митниць ДФС, а також швидкопливного майна, яке реалізується до винесення судом рішення по справі про порушення митних правил, адже, відповідно до законодавства, власник такого майна протягом трьох років зі дня його реалізації може отримати залишок коштів, одержаних від реалізації [9, с. 2].

Відповідно до положення ч. 1, 5 ст. 61 Закону України «Про виконавче провадження», реалізація арештованого майна здійснюється шляхом електронних торгів або за фіксованою ціною. Не реалізоване на електронних торгах нерухоме майно виставляється на повторні електронні торги за ціною, що становить 85%, а рухоме майно – 75% його вартості, визначеної в порядку, встановленому ст. 57 Закону. У разі повторної нереалізації майна нерухоме майно виставляється на треті електронні торги за ціною, що становить 70%, а рухоме майно – 50% його вартості, визначеної в порядку, встановленому ст. 57 Закону. П. п. 12, 13 Порядку № 985, якими визначалася процедура уцінки конфіскованого майна, Постановою № 699 виключено як такі, що не відповідали положенням Закону «Про виконавче провадження» [8, с. 1].

Таким чином, нині процедура уцінки конфіскованого майна не залежить від рішення державного виконавця щодо розміру такої уцінки в межах граничного розміру, що передбачалося за попереднього законодавства, а полягає у

зменшенні вартості конфіскованого майна на встановлений Законом розмір. Ураховуючи те, що вартість майна, конфіскованого за матеріалами митниць ДФС, формується з урахуванням розміру податків, що підлягають сплаті під час переміщення майна через митний кордон України, постає питання забезпечення сплати податків у разі зменшення вартості такого майна на розмір, визначений Законом. Ураховання розміру податків під час визначення вартості конфіскованого майна є заходом, спрямованим на забезпечення дотримання вимог податкового та митного законодавства України в частині оподаткування операцій із реалізації такого майна [8, с. 2].

Як свідчить практика, сьогодні основну проблему становить реалізація конфіскованого майна підакцизної групи (передусім транспортних засобів), що викликано розмірами специфічних ставок на таке майно, передбаченими нормами ПКУ. Обрахована сума акцизного податку під час реалізації конфіскованого майна здебільшого перевищує вартість аналогічного майна, яке реалізується суб'єктами господарювання на внутрішньому ринку України. Це є причиною надання суб'єктом оціночної діяльності висновку про неможливість визначення ринкової вартості такого майна та подальше прийняття рішення про недоцільність його реалізації.

Своєю чергою, коли суб'єкт оціночної діяльності все ж таки визначає ринкову вартість конфіскованого майна підакцизної групи, то сума акцизного податку, яка включається ним до оціночної вартості, становить суттєву частину остаточної вартості такого майна, що впливає на можливість зменшення вартості майна у встановленому Законом порядку в разі його нереалізації на електронних торгах.

Високі ставки податків та відсутність належного контролю з боку митниць ДФС за строками реалізації конфіскованого майна створюють ситуацію, коли значні обсяги майна продовжують перебувати в реалізації тривалий час (подекуди понад п'ять років). За даними бухгалтерського обліку, митницями ДФС станом на 01.12.2017 обліковується майно, що знаходиться в реалізації, на загальну суму 96,4 млн. грн., з яких обсяг переданого в 2017 р. становить 66,3 млн. грн. Отже, майно на суму близько 30,1 млн. грн. знаходиться в реалізації понад установлені строки (детальна інформація в розрізі митниць наведена в табл. 1) [8, с. 10–11].

Через наявність великої кількості нереалізованих товарів на складах митниці значно знижуються перерахування коштів до бюджету, що негативно впливає на економіку країни. На прикладі Харківської митниці ДФС можна наглядно побачити, як із кожним роком зменшуються обсяги перерахувань до бюджету від реалізації вилученого майна, а кількість нереалізованого майна, навпаки, збільшується (рис. 2).

У процесі написання статті було досліджено автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук Б.Ю. Кузмінського. Автором було запропоновано достатньо багато пропозицій щодо вдосконалення операцій із конфіскованим майном, а саме:

- розроблення системи оперативного обліку та контролю конфіскованих активів;

- удосконалення класифікації конфіскованих активів шляхом розроблення нової класифікації за шістьма ознаками (код товару за УКТЗЕД; категорія майна для реалізації; підстава для конфіскації; напрям перетину митного кордону України; спосіб розпорядження; група активу за підходами до оцінки);

- обґрунтування переходу на електронний документообіг у питаннях обліку та контролю конфіскованих активів;

- пропозиція використання інвентарного номеру, конфіскованого активу, спільного для всіх учасників процесу розпорядження даними активами;

- обґрунтування необхідності вдосконалення підходів до реалізації конфіскованих активів.

Упровадження цих пропозицій допомогло б збільшити надходження до бюджету держави за рахунок підвищення ефективності розпорядження конфіскованим майном, а також підвищити рівень довіри суб'єктів міжнародної економічної діяльності у дотриманні українською стороною всіх митних процедур, що дасть змогу Україні збільшити обсяги зовнішньоекономічних операцій. Проте дані нововведення не будуть функціонувати належним чином без відповідного контролюючого органу. Необхідне створення незалежного контролюючого органу, який буде стежити за дотриманням усіх норм законодавства на кожному етапі розпорядження конфіскованим майном. Такий орган зможе забезпечити законодавчу базу для регулювання операцій із конфіскованим майном та буде контролювати рух даного майна – від складання протоколу про порушення митних правил до перерахування коштів від реалізації цього майна до державного бюджету. Це дасть змогу створити уніфіковану законодавчу базу, врегулювати взаємовідносини між митним органом, Державною виконавчою службою та підприємствами, що реалізують конфісковані товари, ліквідує проблему розбіжності в оцінюванні конфіскованого майна, посилить контроль над операціями з таким майном та саме головне – збільшить обсяги доходу до державного бюджету та зменшить корупцію.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Порядок здійснення операцій із конфіскованим майном регламентований низкою нормативно-правових документів, які, маючи однакову сферу регулювання, не забезпечують єдиних підходів до здійснення цих операцій і призводять до правових колізій. Оскільки ці нормативно-правові

**Обсяги майна, переданого митницями ДФС на реалізацію,
яке станом на 01.12.2017 обліковується як нереалізоване**

| Термін, з якого майно знаходиться в реалізації | Назва митниці ДФС | Загальна вартість, грн |
|--|---------------------------|------------------------|
| До 2012 р. (включно) | Закарпатська митниця | 435 973,38 |
| | Львівська митниця | 232 835,55 |
| | Всього | 668 808,93 |
| 2013 р. | Закарпатська митниця | 773 383,00 |
| | Київська міська митниця | 337 531,82 |
| | Львівська митниця | 115 848,83 |
| | Київська митниця | 54 905,26 |
| | Всього | 1 281 668,91 |
| 2014 р. | Львівська митниця | 626 180,66 |
| | Київська митниця | 124 131,34 |
| | Закарпатська митниця | 74 122,38 |
| | Чернігівська митниця | 71 762,20 |
| | Харківська митниця | 22 901,23 |
| | Київська міська митниця | 7 008,20 |
| | Всього | 926 106,01 |
| 2015 р. | Чернігівська митниця | 1 829 443,23 |
| | Львівська митниця | 286 323,85 |
| | Київська митниця | 194 336,88 |
| | Закарпатська митниця | 116 612,10 |
| | Всього | 2 426 716,06 |
| 2016 р. | Запорізька митниця | 20 901 240,70 |
| | Львівська митниця | 3 219 013,12 |
| | Київська митниця | 485 797,14 |
| | Чернівецька митниця | 164 082,88 |
| | Харківська митниця | 105 572,00 |
| | Чернігівська митниця | 1 485,64 |
| | Херсонська митниця | 1 470,00 |
| | Всього | 24 878 661,48 |
| 2017 р. | Кіровоградська митниця | 46 741 973,00 |
| | Запорізька митниця | 14 930 272,00 |
| | Закарпатська митниця | 836 469,10 |
| | Чернігівська митниця | 616 497,49 |
| | Чернівецька митниця | 569 448,20 |
| | Львівська митниця | 562 525,92 |
| | Волинська митниця | 414 449,26 |
| 2017 р. | Рівненська митниця | 328 004,11 |
| | Черкаська митниця | 312 790,58 |
| | Херсонська митниця | 311 250,66 |
| | Київська митниця | 188 737,39 |
| | Харківська митниця | 152 692,11 |
| | Житомирська митниця | 140 225,56 |
| | Сумська митниця | 73 600,40 |
| | Дніпропетровська митниця | 51 417,60 |
| | Івано-Франківська митниця | 13 265,10 |
| | Вінницька митниця | 8 471,59 |
| | Полтавська митниця | 6 869,06 |
| | Хмельницька митниця | 3 560,32 |
| | Всього | 66 262 519,45 |
| Разом | | 96 444 480,84 |

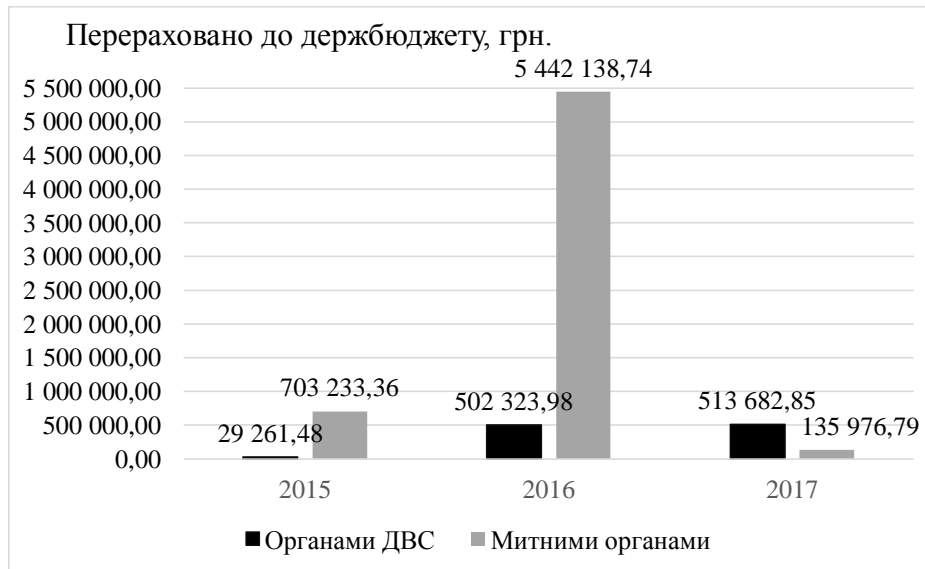


Рис. 2. Обсяги перерахувань до бюджету від реалізації вилученого майна

документи розроблялися під конкретні відомчі завдання, вони містять численні суперечності та неузгодженості. Документи, які регламентують діяльність державних органів у цій сфері, поки що не забезпечують єдиних чи спільних підходів до здійснення зазначених операцій. Унаслідок цього наявна система управління конфіскованим майном є не досить ефективною і не повною мірою відповідає інтересам держави, особливо в частині затвердження уніфікованих, зрозумілих, послідовних і легальних правил та процедур з оцінювання, зберігання, руху, передачі та використання майна.

Проблемою є й те, що інформація розпорошена по значній кількості бюджетних установ та приватних підприємств, а зв'язок між ними досить умовний. Так, лише за найсприятливішого для власника варіанта, коли конфіскація не відбувається, а вилучене майно повертається, документообіг із цього приводу зачіпає лише склад митного органу та суд. Та коли майно дійсно конфіскується, крім уже вищезгаданих органів, додатково долучаються Державна виконавча служба, зберігачі, низка

експертів, суб'єкти оціночної діяльності, спеціалізовані торговельні організації, Державна казначейська служба. Відповідно, й інформація має пройти через кожного з указаних суб'єктів та, врешті-решт, перетворитися на мізерну цифру доходів до державного бюджету України. Тому й не дивно, що даним, які повинні пройти таку кількість установ, бракує не лише прозорості, а й оперативності, що створює достатні передумови щодо невизначеності, яка є підґрунтям для корупції, зловживань тощо. Нашій держав бракує цілісної, виваженої системи організаційно-правового регулювання контролю операцій із конфіскованим майном. Виходячи із цього, у статті було запропоновано створення нового контролюючого органу за операціями з вилученим майном. Подальші дослідження можуть бути спрямовані на розроблення організаційної структури управління, функціональних обов'язків посадових осіб цього контролюючого органу, нормативно-правових актів із регулювання взаємовідносин між усіма учасниками процесу вилучення, конфіскації, оцінки та продажу конфіскованого майна.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Лукашова І.О., Головащенко О.М. Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Львів: Магнолія – 2006, 2009. 288 с.
2. Небильцова В.М., Небильцова О.В., Овдій О.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Хай-Тек Прес, 2007. 256 с.
3. Огійчук М.Ф., Шандурська В.Г., Беленкова М.І. та ін. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Алерта, 2009. 332 с.
4. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 20.10.18).
5. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення: 20.10.18).

6. Про порядок обліку, зберігання, оцінки вилученого митницями ДФС майна, щодо якого винесено рішення суду про конфіскацію, передачі цього майна органам державної виконавчої служби і розпорядження ним: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.12.2001 № 1724 / Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1724-2001-p> (дата звернення: 21.10.18).

7. Про Порядок обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.12.2001 № 1724 / Кабінет Міністрів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1340-98-p> (дата звернення: 21.10.18).

8. Окремі питання обліку вилученого митницями майна: організація звірення даних складського обліку з даними обліку на позабалансових рахунках; забезпечення контрольної функції при розпорядженні майном: Додаток до Листа Державної фіскальної служби України від 18.12.2017 № 35340/7/99-99-05-03-02-17 / Державна фіскальна служба України. 2017. 11 с.

9. Про оцінку майна, що переходить у власність держави: Лист Державної фіскальної служби України від 12.06.2017 № 15055/7/99-99-05-03-02-17 / Державна фіскальна служба України. 2017. 2 с.