

УДК 336.225.681: 336.254

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-5-11>

Прус Л.Р.

*кандидат економічних наук, доцент,
завідувач відділу дослідження митних зобов'язань
Університету державної фіскальної служби України*

Prus Ludmila

*Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Head of Customs Enforcement Research
State Fiscal Service University of Ukraine***ПРОБЛЕМИ ЗДІЙСНЕННЯ ОКРЕМИХ ОПЕРАЦІЙ З МАЙНОМ,
ЩО ПЕРЕХОДИТЬ У ВЛАСНІСТЬ ДЕРЖАВИ
ЗА ПОРУШЕННЯ МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА****THE PROBLEM OF PERFORMANCE OF INDIVIDUAL PROPERTY
OPERATIONS PASSED INTO STATE OWNERSHIP
FOR VIOLATION OF CUSTOMS LEGISLATION****АНОТАЦІЯ**

У статті проаналізовано здійснення окремих операцій з майном, що переходить у власність держави за порушення митного законодавства, з урахуванням архітектури організації наукового дослідження. Зазначено, що сфера здійснення операцій з товарами та транспортними засобами, що переходять у власність держави, і подальше ефективне розпорядження ними багато в чому сприяють наповненню державного бюджету, але така діяльність недостатньо відображена у Стратегічних ініціативах розвитку ДФС до 2020 року. Аргументовано, що проблемними питаннями, які потребують вирішення, є взаємодія ДФС, митниць ДФС та Департаменту державної виконавчої служби Мініюсту, інших органів державного управління; практичні аспекти здійснення операцій з безоплатного передання, знищення та контролю за ними; оцінювання майна експертами, передача на відповідальне зберігання. З огляду на особливості безоплатного передання майна суб'єктами та нормативного регулювання сформовано низку проблем у цій сфері. Акцентовано увагу на необхідності уповноваження митниць на повноцінне розпорядження майном, що було ними вилучено, запропоновано розроблення системи оперативного обліку та контролю; здійснено розподіл для розпорядження (категорія майна; підстава для розпорядження; спосіб розпорядження) та використання інвентарного номеру активу, спільного для всіх учасників процесу розпорядження цими активами.

Ключові слова: майно, що переходить у власність держави, митниці, зберігання, оцінювання майна, безоплатне передання, відповідальне зберігання, знищення.

АННОТАЦІЯ

В статье проанализировано осуществление отдельных операций с имуществом, которое переходит в собственность государства за нарушение таможенного законодательства, с учетом архитектуры организации научного исследования. Указано, что сфера осуществления операций с товарами и транспортными средствами, которые переходят в собственность государства, и дальнейшее эффективное распоряжение ими во многом способствуют наполнению государственного бюджета, но такая деятельность недостаточно отражена в Стратегических инициативах развития ГФС до 2020 года. Аргументировано, что проблемными вопросами, которые требуют решения, являются взаимодействие ГФС, таможен ГФС и Департамента государственной исполнительной службы Минюста, других органов государственного управления; практические аспекты осуществления операций по бесплатной передаче, уничтожению и контролю над ними; оценивание имущества экспертами, передача на ответственное хранение. С учетом особенностей безвозмездной передачи имущества

суб'єктами и нормативного регулирования сформирован ряд проблем в этой сфере. Акцентируется внимание на необходимости уполномочивания таможен на полноценное распоряжение имуществом, которое было ими изъято, предложена разработка системы оперативного учета и контроля; осуществлено распределение для распоряжения (категория имущества; основание для распоряжения, способ распоряжения) и использования инвентарного номера актива, общего для всех участников процесса распоряжения этими активами.

Ключевые слова: имущество, переходящее в собственность государства, таможни, хранение, оценивание имущества, бесплатная передача, ответственное хранение, уничтожение.

ANNOTATION

The implementation of separate transactions with property that passes into state ownership for violation of customs legislation, taking into account the architectonics of the organization of scientific research, is analyzed. It is noted that the scope of operations with state-owned goods and vehicles and their further effective disposal contributes largely to the filling of the state budget, but such activity is not sufficiently reflected in the Strategic Initiatives for the Development of the GFS until 2020. It is argued that the problematic issues that need to be resolved are the interaction of the GFS, the GFS Customs and the Ministry of Justice's State Enforcement Service, and other public administration bodies; practical aspects of carrying out free-of-charge transfer, destruction and control operations; valuation of property by experts, transfer to responsible storage. Given the peculiarities of free transfer of property, both by entities and regulation, a number of problems have arisen in this area. Emphasis is placed on the necessity of authorizing the customs for the full disposal of the property that they have seized, the development of a system of operational accounting and control is proposed; categorization for disposal (property category; basis for disposal; method of disposal) and use of the asset inventory number common to all participants in the process of disposal of these assets. It should be noted that since 2001 the property confiscated by the customs, on which the court confiscation order was made, is transferred for further disposal (including sale) to the state executors who are part of the system of bodies of the Ministry of Justice of Ukraine. Today customs are deprived of the right to dispose of such property independently. The provisions of the by-laws, which regulate the issue of disposal of property that becomes state property for violation of customs legislation, are not corresponded, and in some parts – contradict each other.

Key words: state property, customs, storage, property valuation, free transfer, responsible storage, destruction.

Постановка проблеми. Сфера здійснення операцій з товарами та транспортними засобами, що переходять у власність держави, і подальше ефективне розпорядження ними багато в чому сприяють наповненню державного бюджету, що є однією зі стратегічних цілей митниць ДФС України. Однак ця сфера недостатньо відображена у Стратегічних ініціативах розвитку ДФС до 2020 року, затверджених Наказом ДФС України від 27 грудня 2017 року № 877 у редакції Наказу ДФС від 12 жовтня 2018 року № 660. Водночас правова невизначеність існує на всіх стадіях роботи з майном, якими є прийом, облік, експертиза, оцінювання, реалізація, переробка, знищення. На наш погляд, організація контролю й нагляду у сфері розпорядження майном, вилученим за порушення митного законодавства, могла би бути одним з найважливіших елементів, адже вантажі, що належать учасникам ЗЕД, під час прибуття та перебування під митним контролем строго контролюються в певних митних місцях (склади тимчасового зберігання, портові термінали, які є зонами митного контролю), мають низку гарантій, таких як грошове забезпечення, банківські гарантії, договори страхування відповідальності за втрату майна перед третіми особами, система обліку та звітності, вимоги санітарних, пожежних та інших служб, радіаційний контроль. З моменту, коли відповідно до вимог законодавства товар або транспортний засіб переходить у власність держави за порушення митного законодавства, ситуація не повинна змінюватися. Контроль за таким майном не повинен слабшати, адже тепер воно є не просто комерційною поставкою, а державною власністю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Огляд літератури свідчить про те, що питання здійснення операцій з вилученим, арештованим та конфіскованим майном перебуває поза увагою зарубіжних та вітчизняних науковців. Це пояснюється досить специфічним предметом досліджень, який потребує знань практичної реалізації правозастосовних норм митного, податкового законодавства та нормативно-правових засад здійснення виконавчого впровадження. Є окремі праці щодо оцінювання ризиків під час управління конфіскованим майном та здійснення контролю над ним (Ю.В. Табенська [1]), обліку й контролю конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності (Б.Ю. Кузьминський [2]), реалізації арештованого майна через електронні торги у виконавчому процесі України (І.І. Кравченко [3]), напрямів вдосконалення державного регулювання оцінюванням та розпорядженням майном, що конфісковане митними органами (Л.М. Івашова, М.Ф. Івашов [4]), проте, вони втрачають актуальність у зв'язку зі змінами у виконавчому впровадженні, митного законодавства тощо.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Водночас актуальними залишаються питання здійснення публічного

управління з майном, вилученим митницями за порушення митного законодавства, яке перейшло в дохід держави, зокрема компетенції митниць у цій сфері.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є об'єктивізація проблемних аспектів, пов'язаних зі здійсненням деяких операцій з майном, вилученим митницями за порушення митного законодавства, яке перейшло у власність держави.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проведене дослідження практичної діяльності митниць щодо вилученого за порушення митного законодавства майна й вивчення відповідей на надіслані митницям запити дали змогу сформулювати низку проблемних питань, які потребують вирішення.

1) Взаємодія ДФСУ, митниць ДФС та Департаменту державної виконавчої служби Мініюсту, інших органів державного управління.

Голова Громадської організації «Всеукраїнський митний форум» Галина Вдовіна, яка очолює митний комітет при Громадській раді Міністерства фінансів, справедливо зазначає, що відсутність у митниці повноцінного права на здійснення оперативно-розшукової діяльності та права проводити досудове розслідування зводить нанівець левову частку сегменту протоколів про порушення митних правил з високою вартістю предметів правопорушень. Існує чимало випадків, коли посадовими особами митниці під час вжиття спільних (з органами прокуратури, Нацполіції, СБУ) заходів складаються протоколи про порушення митних правил, за якими вилучаються безпосередні предмети правопорушення. Однак пізніше, вже в рамках кримінальних проваджень, працівниками зазначених органів на підставі постанов слідчих суддів предмети правопорушення вилучаються. Це робить неможливим подальший розгляд матеріалів справ про ПМП фактично в адміністративному порядку, оскільки, згідно із санкціями ч. 1 ст. 483 МКУ, передбачено накладення штрафу в розмірі 100% вартості товарів, тобто безпосередніх предметів правопорушення, з їх конфіскацією. Оскільки товари вилучені, митниця направити в суд матеріали справи про порушення митних правил для розгляду в адміністративному порядку не може, тобто замість економічного ефекту маємо економічні втрати державного бюджету через недостатні повноваження митниць у сфері здійснення державної митної справи [5].

Так, у Звіті Рахункової Палати України відзначено, що органами ДФС не забезпечено належної взаємодії з правоохоронними органами, органами державної виконавчої служби та іншими державними органами, що знижує ефективність вжитих заходів щодо забезпечення дотримання суб'єктами ЗЕД митного законодавства. Зокрема, у 2015-2016 роках внаслідок неналежної взаємодії органів ДФС з органами ДВС обсяги нестач (крадіжок) конфіскованого майна,

переданого органам ДВС (35,5 млн. грн.), навіть перевищували обсяги надходження коштів до державного бюджету від реалізації такого майна органами ДВС (35,1 млн. грн.) [6].

Під час передачі товарів, вилучених митницями ДФС, залишається неврегульованим питання достовірності передання саме того товару, яке було вилучено. У державних виконавців відсутня можливість перевірити опис вилученого майна. Особливо актуальною є така ситуація під час вилучення мобільних телефонів, адже посадові особи митниць можуть відзначати, що передають оригінальний товар, а на практиці виявляється, що він є підробкою. Це приводить до неадекватної ціни на торгах та подальшої нереалізації, а також втрат державного бюджету, тому варто обов'язково деталізувати характеристики майна, яке вилучається, зокрема ІМЕІ кожного телефону.

З реалізацією дорогих товарів та транспортних засобів також виникають проблем, наприклад, якщо айфони переміщують в момент, коли відбулася презентація нової моделі, а вони ще не сертифіковані. Саме в цей момент надається оцінка, яка є дуже високою, що цілком логічно. Однак поки судова справа розглядається в суді, а телефони через виконавчу службу після всіх необхідних процедур потрапляють на торги, то ринкова ціна вже істотно знижується. Навіть процедура уцінки не вирішує таких питань, оскільки зниження ринкової ціни випереджає темпи уцінки адміністративним методом на торгах.

Потрібен чіткий механізм заходів щодо збільшення надходжень до бюджету від реалізації конфіскованого майна, зокрема внесені проекти змін до деяких нормативних актів, які б передбачали певні зміни щодо розпорядження.

Потребує нормативного врегулювання вилучення транспортних засобів у справах про порушення митних правил в рахунок забезпечення штрафів нерезидентами. Однак у зв'язку з тим, що транспортні засоби ввозилися громадянами-нерезидентами за дорученням, вони не були їх власністю органами ДВС, їм було відмовлено у вилученні вказаних транспортних засобів в рахунок забезпечення сплати штрафів.

Згідно з чинним законодавством митниця ДФС самостійно не повинна ініціювати його передачу виконавчій службі або вживати якихось заходів. Від того, що державна виконавча служба іноді несвоєчасно звертається за таким майном, воно продовжує зберігатися на складах митниць.

Це пов'язане з тим, що закон забороняє будь-яке втручання у виконавче провадження, тому посадові особи митниць можуть лише листуватися з державними виконавцями та очікувати дій з боку виконавчої служби. Наслідком цього є здійснення необґрунтованих витрат державного бюджету за зберігання такого майна, переповнення складських приміщень митниць.

Отже, відбувається фактичне дублювання дій двох державних органів, що лише приводить до невиправданих витрат Державного бюджету

України, затягує строки розпорядження майном та знижує ефективність розпорядження ним.

Раціональним кроком є уповноваження митниць на самостійне розпорядження конфіскованим за рішеннями судів майном, яке було попередньо вилучене цими органами та не потребує вжиття заходів примусового впливу. Такий крок сприятиме підвищенню ефективності розпорядження таким майном та контролю за розпорядженням ним. Також у такий спосіб вдасться підвищити ефективність використання кадрового потенціалу державних службовців та вивільнення службових осіб органів державної виконавчої служби для виконання функцій, пов'язаних з примусовим виконанням рішень судів. Це б значно покращило організацію такої діяльності у ДФС/ДМС, зокрема таке рішення дало б змогу сформувати єдиний реєстр вилученого митницями майна, у якому б відображалась уся інформація щодо операцій з цим майном.

2) Безоплатне передання.

В умовах обмеженого фінансування державних органів, установ (організацій), які утримуються за рахунок бюджетних коштів (далі – держоргани), у зв'язку зі складною економічною ситуацією в країні, яка обтяжується військовою агресією та проведенням антитерористичної операції на Сході країни (операції Об'єднаних сил), виникає потреба додаткового забезпечення держорганів майном, необхідним для їх утримання та функціонування.

Водночас сьогодні митницями вилучається та спрямовується в дохід держави як внаслідок конфіскації судом, так і на інших законних підставах велика кількість товарів як широкого вжитку (комп'ютери, оргтехніка, витратні матеріали, меблі, будматеріали тощо), так і специфічного призначення (військова зброя, боєприпаси, медикаменти та вироби медичного призначення, засоби захисту рослин тощо), однак можливість безоплатної передачі таких товарів для подальшого використання держорганам (центральним органами виконавчої влади, їх територіальним підрозділам, військовим формуванням у складі Збройних Сил, Національної гвардії чи Служби безпеки тощо) відсутня.

Чинні встановлені Урядом порядки розпорядження майном, оберненим на користь держави, які затверджені Порядками 1340, 1724 та 985, містять окремі норми щодо можливості безоплатної передачі певних категорій майна, зокрема обладнання, устаткування, машин та механізмів, транспортних засобів, продуктів харчування, будівельних матеріалів, окремим категоріям отримувачів.

Механізм забезпечення держорганів майном з числа оберненого в дохід держави передбачає прийняття у кожному випадку окремого рішення Уряду. Окремою нормою постанови врегульовано питання розпорядження військовою зброєю та боєприпасами до неї, військовою технікою, а також товарами військового призначення та подвійного використання. Зокрема, зазначене

майно на підставі розпорядження КМУ передається Міністерству оборони, Міністерству внутрішніх справ, Національній поліції, Державній прикордонній службі або Службі безпеки.

Сьогодні підпунктом 9 пункту 9 Порядку 1340 передбачено безоплатне передання «на благодійні цілі», однак Податковий кодекс України такого поняття не містить, що дає змогу передавати майно невизначеному колу осіб. Контроль за цільовим використанням майна, переданого безоплатно, покладається на державні органи, установи (організації), що його отримали, а також на контролюючі та правоохоронні органи у межах їх компетенції.

За неправомірне чи нецільове використання, втрату або невідображення в обліку отриманого безоплатно майна, а також за інші порушення під час поводження з ним юридичні особи, які його отримали, несуть адміністративну, цивільну або кримінальну відповідальність згідно із законом. Відзначимо, що хоча контроль за цільовим використанням майна, переданого безоплатно, передбачено законодавчо, однак на практиці він відсутній.

Найчастіше безоплатно передаються транспортні засоби; будматеріали та лакофарбові вироби; одяг та спорядження; запчастини; електронна техніка, зокрема мобільні телефони, комп'ютери, сім-картки; канцтовари. Згідно з чинним законодавством не підлягають безоплатній передачі зброя, алкогольні напої та тютюнові вироби. Рішення про те, кому саме передати майно, приймає саме комісія.

Також підпунктом 9 пункту 9 Порядку 1340 передбачено можливість безоплатного передання військовим формуванням, однак нормативне регулювання цього питання відсутнє.

Окремою проблемою є передання в безоплатне користування транспортних засобів. Суттєвими, на нашу думку, є ризики безоплатного передавання (переважно самі собі), органами державної виконавчої служби Мінюсту та реалізації конфіскованих транспортних засобів без сплати митних платежів.

Якщо транспортні засоби не реалізовано в порядку, встановленому Законом України «Про виконавче провадження», а протягом місяця з моменту розміщення повідомлення жодна особа, якій надано право на безоплатне отримання майна, не звернулася до державного виконавця щодо отримання транспортного засобу, або за рішенням комісії транспортний засіб не було передано жодній особі, яка виявила бажання його отримати, то державний виконавець виносить на розгляд комісії питання щодо утилізації транспортного засобу в установленому законодавством порядку.

Водночас Законом України «Про відходи» (пункт «г» частини першої статті 31) визначено, що задля запобігання або зменшення обсягів утворення відходів та стимулювання впровадження маловідходних технологій КМУ, міністерства та інші центральні й місцеві орга-

ни виконавчої влади в межах своєї компетенції здійснюють розроблення та впровадження системи утилізації не придатних до використання транспортних засобів.

Постановою КМУ від 30 січня 1996 року № 139 затверджено Порядок розпорядження транспортними засобами, не пропущеними на митну територію України у зв'язку з наявними обмеженнями щодо їх ввезення. Однак зазначену Постанову Уряду розроблено на виконання законодавства, що втратило чинність, а більшість її положень не може застосовуватися через їх невідповідність чинному законодавству.

Положення інших нормативно-правових актів, якими регулюються питання розпорядження товарами та транспортними засобами, що переходять у власність держави за порушення митного законодавства (зокрема, Порядки 1340, 985, 1724), не містять чітких приписів щодо порядку утилізації таких транспортних засобів. З огляду на таку ситуацію застосовуються різні підходи до організації такого процесу, які можуть містити ризики вчинення корупційних правопорушень. Крім того, відсутність єдиних підходів не дає змогу говорити про дотримання вимог природоохоронного законодавства під час такої діяльності.

З огляду на відсутність єдиних підходів до питання утилізації транспортних засобів, вилучених за порушення митного законодавства, сьогодні митниці та органи департаменту державної виконавчої служби перебувають в умовах вимушеного тривалого зберігання, на що витрачаються державні кошти, а також є втратами державного бюджету.

Перспектива реалізації таких транспортних засобів та надходжень коштів від їх реалізації до державного бюджету відсутня з таких причин:

- надмірне податкове навантаження (крім акцизного податку, під час реалізації також мають бути додатково сплачені мито та податок на додану вартість, при цьому базою оподаткування податку на додану вартість є вартість транспортного засобу з урахуванням мита та акцизного податку, тобто загальний розмір податкових зобов'язань на автомобілі, тому він не є співрозмірним з їх ринковою вартістю);

- заборона їх використання на території України (відповідно до Закону України «Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів» від 6 липня 2005 року № 2739-IV пропуск на митну територію України задля вільного обігу та першу державну реєстрацію в Україні транспортних засобів за кодами товарних позицій 8701 20, 8702, 8703, 8704, 8705, згідно з УКТ ЗЕД, як вироблених в Україні, так і ввезених на митну територію України, нових і таких, що були в користуванні, з 1 січня 2020 року здійснюють за умови їх відповідності екологічним нормам не нижче рівня «ЄВРО-6», за винятком транспортних засобів, вироблених в Україні або ввезених на митну територію України до 31 грудня

2019 року включно; отже, є транспортні засоби, які не можуть бути продані як транспортні засоби взагалі, а тільки на запчастини.

Однак у ВРУ розглядається проект Закону України «Про внесення змін до статті 2 Закону України «Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів» (щодо адаптації українського автомобільного ринку до запровадження міжнародних екологічних вимог до транспортних засобів)» від 6 березня 2019 року № 10128 [7], яким пропонується відтермінувати введення в дію екологічного стандарту «ЄВРО-6» до 2025 року за винятком транспортних засобів, вироблених в Україні або ввезених на митну територію України до 31 грудня 2024 року включно. Законопроект рекомендовано прийняти за основу та повністю.

Чинний Податковий кодекс України звільняє від оподаткування операції з безоплатного передавання лише тих товарів, які не є підакцизними.

Відповідно до підпункту 197.1.26 пункту 197.1 статті 197 Податкового кодексу звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з безоплатної передачі зазначеного в цьому пункті майна (конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (зокрема, майна, визначеного у статті 172 МКУ)) у випадках, визначених законодавством, у володіння й користування державних органів, установ (організацій), які утримуються за рахунок бюджетних коштів, а також закладів, в яких виховуються діти-сироти та діти, позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків сімейного типу, прийомних сімей.

Однак пунктом 197.5 статті 197 Податкового кодексу встановлено, що звільнення від оподаткування, передбачене пунктом 197.1 цієї статті, не поширюється на операції з підакцизними товарами, зазначеними в розділі VI цього Кодексу.

Згідно з пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія.

Пункт 213.3 статті 213 Податкового кодексу, яким визначаються випадки звільнення від оподаткування акцизним податком, не містить операцій з безоплатної передачі.

Отже, за теперішнього регулювання оподаткування безоплатної передачі підакцизних то-

варів, зокрема обернених у власність держави легкових автомобілів, має здійснюватися на загальних підставах, тобто зі сплатою усіх належних податків і зборів. З огляду на зазначені операції з безоплатної передачі підакцизних товарів (зокрема, транспортних засобів) підлягають оподаткуванню ПДВ та акцизним податком у будь-якому випадку, під час передачі будь-яким особам, зокрема благодійним організаціям. Однак іноді отримувачі майна посиляються на норму, зазначену в пункті 24 Порядку 985, як на підставу звільнення від відповідного оподаткування. Отже, Порядок 985 містить положення про можливість ініціювання державними виконавцями питання безоплатного передавання конфіскованого майна на благодійні цілі всупереч підпункту 197.1.26 пункту 197.1 статті 197 Податкового кодексу України, в якому можливість безоплатної передачі конфіскованого майна на благодійні цілі не передбачена.

Згідно зі статистичними показниками більшість таких транспортних засобів складають автомобілі зі значним податковим навантаженням, що не дає змогу їх реалізувати.

Задля забезпечення надходження відповідних сум податків у випадках зменшення вартості конфіскованого майна Листом ДФС від 16 серпня 2017 року № 21942/7/99-99-05-03-02-17 митницям ДФС було рекомендовано під час підготовки та надання державним виконавцям довідки про відповідні податки, що передбачено положеннями Порядку 1724, зазначити в ній ставки податків, а не їх розмір на дату підготовки довідки. Форму такої довідки про визначення вартості майна після нарахування всіх податків і зборів, що підлягають сплаті під час переміщення майна через митний кордон України, встановлено додатком 2 до Порядку 892.

Зазначене дає змогу під час визначення суб'єктом оціночної діяльності, тобто суб'єктом господарювання ринкової вартості конфіскованого майна, яка проводитиметься на замовлення державного виконавця, обрахувати фактичний розмір податків на дату оцінювання такого майна, що буде включено до його оціночної вартості за ставками, визначеними Податковим кодексом України. Крім того, в подальшому залежно від результатів реалізації конфіскованого майна на електронних торгах (за збільшеною вартістю в ході аукціону або за зменшеною вартістю під час виставлення на повторні торги) буде можливість обрахунку фактичного розміру податків на дату реалізації такого майна з огляду на вартість його реалізації, тобто забезпечуватиметься принцип оподаткування операції з реалізації майна на дату здійснення такої операції.

Перевірка митницею ДФС правильності врахування суб'єктом оціночної діяльності, тобто суб'єктом господарювання розміру податків, під час визначення ринкової вартості конфіскованого майна, проведення якої передбачено абзацом 7 пункту 9 Порядку 1724, полягає у звіренні застосованих суб'єктом оціночної діяльності

ставок податків із тими, що вказані митницею ДФС у відповідній довідці.

Транспортні засоби, які заборонені для експлуатації за висновком технічної експертизи, підлягають розукомплектуванню з подальшою реалізацією приладів, вузлів, агрегатів (положення пунктів 8 та 15 Порядків 1340 та 1724).

Невизначеність процедури утилізації обрешених на користь держави транспортних засобів, які не реалізовані в установленому порядку та (або) не придатні для експлуатації, спричиняє тривале зберігання та накопичення таких транспортних засобів, що позначається на обсягах бюджетних витрат на забезпечення їх зберігання. Динаміка обсягу витрат на зберігання вилучених митницями ДФС товарів та транспортних засобів свідчить про їх постійне збільшення, що, окрім іншого, обумовлено збільшенням кількості транспортних засобів, розпорядження якими тривалий час не здійснюється через відсутність відповідного нормативного регулювання.

Отже, встановлення єдиних підходів до утилізації транспортних засобів, що перейшли у власність держави, дасть змогу залучити додаткові кошти до державного бюджету (кошти, визначені як утилізаційна вартість) та зменшити видатки державних органів, які фінансуються з державного бюджету, на зберігання таких транспортних засобів. Крім того, буде покращено екологічну складову порушеного питання, адже тривале зберігання транспортних засобів становить потенційну загрозу забрудненню навколишнього середовища.

Отже, існує необхідність нормативного врегулювання питання утилізації транспортних засобів, що перейшли у власність держави за порушення митного законодавства, що пропонується здійснити шляхом державного регулювання.

Для впровадження такого регуляторного акта державні органи, якими обліковуються транспортні засоби, що передаватимуться на утилізацію, повинні будуть укладати із суб'єктами господарювання відповідні договори про утилізацію. Суб'єкти господарювання, з яким укладатимуться договори про утилізацію, повинні будуть самостійно або шляхом укладання договорів з іншими суб'єктами господарювання забезпечити дотримання технологічних процесів, що передбачені законодавством з утилізації транспортних засобів на території України.

При цьому витратна частина державних органів на утилізацію покриватиметься за рахунок коштів, отриманих від реалізації технічно справних складових частин транспортних засобів, вивільнених у процесі їх утилізації, а також коштів, отриманих за металобрухт. У разі перевищення вартості утилізації над виручкою від утилізації оплата різниці здійснюватиметься за рахунок бюджетних призначень органу, яким обліковується транспортний засіб, що передаватиметься на утилізацію.

3) Знищення.

Майно, якість якого не відповідає вимогам стандартів, небезпечне в санітарно-епідемічному відношенні або яке не пройшло відповідне випробування, карантинну обробку чи непридатне для реалізації, продукти харчування та іграшки для дітей віком до 7 років у разі відсутності супровідної документації за висновком відповідної експертизи підлягають переробці або знищенню (утилізації) з урахуванням ступеня зносу та фактичного стану. Знищення (утилізація) майна проводиться в присутності членів комісії. Загальні вимоги до здійснення перероблення, утилізації, знищення або подальшого використання вилученої з обігу неякісної та небезпечної продукції затверджені Постановою Кабінету Міністрів України від 24 січня 2001 року № 50.

Вилучена неякісна продукція, яка є непридатною для перероблення, підлягає знищенню шляхом спалювання, руйнування, фізико-хімічної, біологічної або іншої обробки відповідно до вимог законодавства.

Способи переробки або знищення (утилізації) неякісної та небезпечної харчової продукції, продовольчої сировини, супутніх матеріалів визначаються експертом та затверджуються комісією за погодженням з територіальними органами Держпродспоживслужби.

У разі потреби знищення (утилізація) неякісної та небезпечної продукції може проводитися на підприємствах, які пройшли атестацію на виконання перероблення, утилізації або знищення вилученої з обігу неякісної та небезпечної продукції відповідно до Закону України «Про вилучення з обігу, переробку, утилізацію, знищення або подальше використання неякісної та небезпечної продукції». За фактом знищення (утилізації) неякісної та небезпечної продукції складається акт за формою згідно з додатком.

Ще однією проблемою, пов'язаною зі знищенням, є контроль правовласника за процесом знищення. Вона містить дві складові [11].

1) Законодавством не закріплено, до якої міри необхідно здійснювати певні дії, щоби товар вважався знищеним. Згідно зі статтею 175 МКУ знищенням є приведення товару у стан, який виключає можливість його використання. Відповідно до статті 179 МКУ залишки та відходи після знищення поміщуються під відповідний митний режим. Наприклад, якщо авто розпиляти на дві частини, в результаті чого його вже не можна використовувати, цього достатньо? Можна залишки помістити під митний режим імпорту і ввести в цивільний обіг на території України? Що робити, якщо патент захищає якісь рішення, що містяться в двигуні, який залишився непошкодженим в результаті знищення? Формально за законом такий двигун може бути оформлений на імпорт, але інтереси правовласника так і залишилися незахищеними.

2) Безпосередньо контроль правовласника за знищенням. Згідно з пунктом 3 статті 180 МКУ митниця має право (але не зобов'язана) бути присутньою під час здійснення операцій

зі знищення, а щодо правовласника навіть не передбачене відповідне право. Якщо договір на знищення укладає та оплачує власник товару (порушник), то що заважає йому укласти його з таким контрагентом, який погодиться знищити щось інше (наприклад, авто зі смітника замість нового (предмет спору), таємно віддавши його замовнику (порушнику))?

Під час знищення товарів існують ризики підміни знищення переробкою, повторного використання товарів. Це є наслідком недостатнього контролю за процедурами знищення (зокрема, не ведеться фото- та відеозйомка). Отже, доцільним, на нашу думку, є визначення вимог до фото- та відеозйомки процесів знищення. Внаслідок аналізу матеріалів відеофіксації процесу знищення майна, зверненого у власність держави, можна виявити ознаки розкрадання, однак існує проблема визначення ступеня відповідальності посадових осіб, а також власників і працівників організацій, що здійснюють знищення майна, зверненого у власність держави.

Також необхідно відзначити, що великий обсяг майна, який знищується або підлягає знищенню, не має ринкової оцінки вартості. Однак можливість незаконного обігу такого викраденого (присвоєного) майна несе іншу шкоду інтересам суспільства й держави. Так, незаконний обіг неякісних або небезпечних продуктів харчування чи товарів легкої промисловості може завдати шкоди життю й здоров'ю людини.

МКУ встановлено, що переробка, утилізація та знищення товарів здійснюються за кошти державного бюджету. Однак варто перекласти тягар витрат на знищення товарів на колишніх власників такого майна.

Отже, у 2019 році залишаються відкритими питання реформування митної справи в Україні, зокрема модернізації чинного МКУ щодо розпорядження товарами, які переходять у власність держави за порушення митного законодавства.

4) Оцінювання майна експертами.

Оцінювання й діючі суб'єкти у цьому сегменті надання послуг складають одну з найбільш корумпованих сфер в економіці держави. Нинішня система оцінювання уможлиблює заниження вартості об'єктів у десятки й навіть сотні разів, формально не порушуючи положення узаконених методик. Сьогодні саме якість здійснення експертного оцінювання у випадках, встановлених законодавством з питань державної митної справи, є найбільш слабкою ланкою.

Відсутність у законодавстві вимог до експертів, експертних організацій, результатів експертизи майна приводить до фактичного проведення експертизи майна юридичними особами, що не володіють необхідними матеріальними й кадровими ресурсами, а також фахівцями, які мають спеціальні знання. Внаслідок зазначеного існують ризики недостовірності виданих експертних висновків про відповідність майна вимогам безпеки, як наслідок, загрози для життя й здоров'я людини, що споживає зазначені товари.

Проблеми оцінювання є найбільшими, адже оцінювачі, які не мають єдиної Методики оцінки вилученого митницями на митному кордоні майна, оцінюють майно на власний розсуд. Необхідність такої методики пов'язана з необхідністю врахування додаткових факторів, які впливають на ціну вилученого майна, зокрема умов транспортування майна контрабандистами; умов зберігання майна в складах після його затримання на митниці; терміну зберігання майна в складах митниці; кількості моделей чи прототипів майна, аналогічного вилученому митницями, які з'явилися на ринку за час перебування майна під арештом; залежності ціни товару від регіону, де здійснюється продаж.

Внаслідок невизначеності методології оцінювання такого майна до державного бюджету не надходять відповідні митні платежі, оскільки, згідно з чинним законодавством у сфері оцінювання, оцінювання майна здійснюється за ринковими цінами. Сьогодні ринок спрацьовує лише за високоліквідними товарами, транспортними засобами. Як наслідок, майно стає неліквідним, тому склади переповнені нереалізованим майном, а майданчики – вилученими транспортними засобами, які мають неконкурентоздатну вартість.

Отже, необхідно змінити підходи до оцінювання, термінів зберігання майна під арештом та концепції існування ринку примусової реалізації такого майна, інакше втрати державного бюджету зростуть.

5) Зберігання.

Окремою проблемою є значні витрати на зберігання майна, що перевищують доходи від його реалізації.

Відповідно до частини першої статті 458 МКУ порушення митних правил є адміністративним правопорушенням, яке є протиправними, винними (умисними або вчиненими з необережності) діями чи бездіяльністю, що посягають на встановлений цим Кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх органам доходів і зборів для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на органи доходів і зборів МКУ чи іншими законами України, а також за які МКУ передбачена адміністративна відповідальність.

Проблематика відносин між митницями ДФС та підприємствами, з якими було укладено договори відповідального зберігання, відображається у рішеннях судів у Єдиному державному реєстрі судових рішень. Так, є багато рішень, які прийнято на користь митниці щодо неналежного виконання договорів підприємствами-зберігачами. Зокрема, йдеться про недостачу та псування товарів незабезпечення збереження майна; неналежне виконання відповідачем умов договорів про надання послуг

відповідального зберігання щодо схоронності переданого на зберігання майна; передачу більшості майна зі вказаною вартістю 0 грн.; неможливість доступу до товарів, що перебувають під митним контролем та зберігаються на складах зберігача; неправомірне розпорядження майном; перешкоди у користуванні та розпорядженні майном, яке передане зберігачу та інші умови договору відповідального зберігання, що приводить до втрат доходів державного бюджету. Зазвичай істотне порушення зберігачами умов договору зберігання приводить до непридатності переданого на зберігання майна для його подальшої реалізації.

При цьому митниці ДФС вимушені здійснювати витрати на оцінювання задля дотримання п. 2 Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, який затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року № 116, у якому передбачено, що розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається шляхом проведення незалежного оцінювання відповідно до національних стандартів оцінювання.

Пунктом 104 Методики оцінки майна, яка затверджена Постановою КМУ від 10 грудня 2003 року № 1891, встановлено, що визначення розміру збитків здійснюється шляхом проведення незалежного оцінювання. Отже, задля визначення розміру збитків митницею ДФС має укладатися договір про надання послуг з проведення незалежного оцінювання майна.

Результатом відповідної роботи щодо вдосконалення законодавства стосовно зберігання вилучених митницями товарів на складах підприємств, з якими укладено договори відповідального зберігання, має стати комплексний підхід до вибору таких місць для зберігання товарів, які через свої властивості не можуть зберігатися на власних складах митниць.

Аналізом даних бухгалтерського обліку встановлено, що значні обсяги майна продовжують перебувати в реалізації тривалий час, що свідчить про відсутність належного контролю з боку митниць ДФС за строками реалізації.

Безпідставне перебування майна в реалізації понад строки, встановлені законодавством, приводить до штучного покращення показників митниць ДФС щодо зменшення залишків майна, яким потрібно здійснити розпорядження. У такий спосіб митниці ДФС уникають вжиття заходів щодо розпорядження майном, яке не було реалізовано у встановленому законодавством порядку.

Оскільки митниці є бюджетними установами, необхідно передбачити порядок укладення договорів на зберігання вилученого майна до моменту винесення рішення суду про його конфіскацію та порядок сплати винагороди зберігачу за рахунок коштів державного бюджету.

Висновки. Досить актуальними для вирішення проблемними питаннями щодо вдосконален-

ня операцій з майном, що перейшло у власність держави за порушення митного законодавства, є:

- розроблення системи оперативного обліку та контролю;

- здійснення розподілу для розпорядження (категорія майна; підстава для розпорядження; спосіб розпорядження);

- пропозиція використання інвентарного номеру активу, спільного для всіх учасників процесу розпорядження цими активами.

Упровадження цих пропозицій допомогло би збільшити надходження до бюджету держави за рахунок підвищення ефективності розпорядження майном, що перейшло у власність держави за порушення митного законодавства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Табенська Ю.В. Оцінка ризиків як елемент аудиту ефективності управління та контролю конфіскованого майна. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: Економіка.* 2012. Вип. 20. С. 268-272. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2012_20_59 (дата звернення: 29.03.2019).
2. Кузьмінський Б.Ю. Облік реалізації конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* Серія: *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.* 2015. Вип. 1. С. 186-196. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_1_15 (дата звернення: 29.03.2019).
3. Кравченко І.І. Реалізація арештованого майна через електронні торги у виконавчому процесі України *Часопис Київського університету права.* 2015. № 1. С. 176-178. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chkup_2015_1_44 (дата звернення: 20.04.2019).
4. Івашова Л.М., Івашов М.Ф. Напрями вдосконалення державного регулювання оцінюванням та розпорядженням майном, що конфісковане митними органами. *Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія». Серія: Державне управління.* 2012. Т. 181. Вип. 169. С. 69-74. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchdu_2012_181_169_15 (дата звернення: 21.04.2019).
5. Бодня Т.В. Куда уходит конфискат: дорогостоящие вещи раздают даром. URL: https://censor.net.ua/resonance/3103137/kuda_uhodit_konfiskat_dorogostoyaschie_veschi_razdayut_darom (дата звернення: 19.03.2019).
6. Звіт про результати аудиту ефективності виконання органами Державної фіскальної служби України повноважень у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства, затверджений Рішенням Рахункової палати від 30 травня 2017 року № 12-3. URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16752589/zvit_12-3_2017.pdf?subportal=main (дата звернення: 21.04.2019).
7. Проект Закону про внесення змін до статті 2 Закону України «Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів» (щодо адаптації українського автомобільного ринку до запровадження міжнародних екологічних вимог до транспортних засобів). URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=65636 (дата звернення: 21.04.2019).

8. Порядок обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним : Постанова КМУ від 25 серпня 1998 року № 1340. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1340-98-%D0%BF> (дата звернення: 21.04.2019).
9. Порядок обліку, зберігання, оцінки вилученого митниціями ДФС майна, щодо якого винесено рішення суду про конфіскацію, передачі цього майна органам державної виконавчої служби і розпорядження ним : Постанова КМУ від 26 грудня 2001 року № 1724 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1724-2001-%D0%BF> (дата звернення: 21.04.2019).
10. Порядок розпорядження майном, конфіскованим за рішенням суду і переданим органам державної виконавчої служби : Постанова від 11 липня 2002 року № 985. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/985-2002-%D0%BF> (дата звернення: 21.03.2019).
11. Новожилов Є.В. Контрафакт не пройде. *Юридична газета*. 2017. № 38 (588). URL: <http://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/kontrafakt-ne-proyde.html> (дата звернення: 21.03.2019).
12. Митний кодекс України : Кодекс України ; Закон, Кодекс від 13 березня 2012 року № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#n3979> (дата звернення: 21.03.2019).
13. Протягом 2018 року митниціями виявлено 48,9 тис. порушень митних правил на 3,4 млрд. грн. *Прес-служба Державної фіскальної служби України*. 2019. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/365795.html> (дата звернення: 21.03.2019).
14. Порядок роботи складу митниці ДФС, затверджений Наказом Мініну від 30 травня 2012 року № 627. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1097-12> (дата звернення: 21.03.2019).

REFERENCES:

1. Tabensjka Ju.V. (2012) Ocinka ryzykiv jak element audytu efektyvnosti upravlinnja ta kontrolju konfiskovanogho majna [Risk assessment as an element of audit of the effectiveness of management and control of confiscated property] Scientific Notes [Ostroh Academy National University]. Avg. : Economy, vol. 20, pp. 268-272. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2012_20_59 (accessed: 29.03.2019).
2. Kuzjmsjkyj B Ju. (2015) Oblik realizaciji konfiskovanykh aktiviv sub'ektiv mizhnarodnoji ekonomichnoji dijalnosti [Accounting for the sale of confiscated assets of subjects of international economic activity] Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis. Avg. : Accounting, control and analysis, vol. 1, pp. 186-196. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_1_15 (accessed: 29.03.2019).
3. Kravchenko I.I. (2015) Realizacija areshtovanogho majna cherez elektronni torghy u vykonavchomu procesi Ukrainy [Implementation of seized property through electronic bidding in the enforcement process of Ukraine] Journal of the Kiev University of Law, vol. 1, pp. 176-178. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chkup_2015_1_44 (accessed: 20.04.2019).
4. Ivashova L.M., Ivashov M.F. (2012) Naprijamy vdoskonalennja derzhavnogho reguljuvannja ocinjuvannjam ta rozporjadzhennjam majnom, shho konfiskovane mytnymy orghanamy [Areas of improvement of the state regulation of valuation and disposal of property confiscated by the Customs] Authorities of the Scientific Works [Peter Mohyla Black Sea State University of Kyiv-Mohyla Academy]. Avg. : Governance. 2012, vol. 181, issue 169, pp. 69-74. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchdu_2012_181_169_15 (accessed: 21.04.2019).
5. Bodnja T.V. (2018) Kuda ukhodyt konfyskat: doroghostojashhye veshhy razdajut darom. Available at: https://censor.net.ua/resonance/3103137/kuda_uhodyt_konfyskat_dorogostoyaschie_veschi_razdayut_darom (accessed: 19.03.2019).
6. Rakhunkova palata Ukrainy (2017) Zvit pro rezuljaty audytu efektyvnosti vykonannja orghanamy Derzhavnoji fiskalnoji sluzhby Ukrainy povnovazhenj u sferi derzhavnoji mytnoji spravy ta borotjby z pravoporushennjamy pid chas zastosuvannja mytnogho zakonodavstva, zatverdzenyj rishennjam Rakhunkovoji palaty vid 30.05.2017 r. no 12-3 [Report on the results of the audit of the effectiveness of the enforcement by the bodies of the State Fiscal Service of Ukraine of the powers in the field of customs and offenses during the application of customs legislation, approved by the decision of the Accounting Chamber of May 30, 2017 no 12-3]. Available at: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16752589/zvit_12-3_2017.pdf?subportal=main (accessed: 21.04.2019).
7. Draft Law on Amendments to Article 2 of the Law of Ukraine "On Certain Issues of Importation into the Customs Territory of Ukraine and Carrying out the First State Registration of Vehicles" (concerning adaptation of the Ukrainian automobile market to the introduction of international environmental requirements for vehicles). Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=65636 (accessed: 21.04.2019).
8. Procedure for accounting, storage, valuation of confiscated and other property that is transferred to state ownership, and the disposal thereof CMU DECISION of August 25, 1998 No. 1340. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1340-98-%D0%BF> (accessed: 21.04.2019).
9. The order of accounting, storage, evaluation of the property seized by the Customs of the State Customs Service, in respect of which the court confiscated the decision, the transfer of this property to the bodies of the state executive service and the order of the Cabinet of Ministers of Ukraine of December 26, 2001 № 1724. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1724-2001-%D0%BF> (accessed: 21.04.2019).
10. The order of disposal of property confiscated by court decision and transferred to the bodies of the state executive service Resolution No. 985 of July 11, 2002. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/985-2002-%D0%BF> (accessed: 21.03.2019).
11. Novozhylov Ye.V. (2017) Kontrafakt ne proide [The counterfeit will not pass] Yurydychna hazeta [A legal newspaper]. Available at: <http://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/kontrafakt-ne-proyde.html> (accessed: 21.03.2019).
12. Customs Code of Ukraine: Code of Ukraine; Law, Code of March 13, 2012 No. 4495-VI. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#n3979> (accessed: 21.03.2019).
13. During 2018, customs revealed 48.9 thousand violations of customs regulations by UAH 3.4 billion: 29.01.2019 / Press Service of the State Fiscal Service of Ukraine. Available at: <http://sfs.gov.ua/media-tsentri/novini/365795.html> (accessed: 21.03.2019).
14. The procedure of work of the customs department of the State Customs Service, approved by the order of the Ministry of Finance of May 30, 2012 № 627 Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1097-12> (accessed: 21.03.2019).