

Митний контроль у забезпеченні економічної безпеки
України

Мах Назар

ЗМІСТ

ВСТУП.....	1
РОЗДІЛ I ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ БАЗИС МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ	7
1.1. Сутність та роль митного контролю у парадигмі економічної безпеки	Error! Bookmark not defined.
1.2. Організаційно-правові основи митного контролю	16
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ II РЕАЛІЗАЦІЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ	27
2.1. Моніторинг результативності митного контролю.....	27
2.2. Прагматизм функціонування ризикоорієнтованих інструментів здійснення митного контролю.....	47
Висновки до розділу 2	54
РОЗДІЛ III НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ.....	56
3.1. Перспективи впровадження цифрових технологій у сфері митного контролю.	56
3.2. Шляхи протидії митним правопорушенням у контексті забезпечення економічної безпеки.....	65
Висновки до розділу 3	83
ВИСНОВКИ	84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	87

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. З посиленням глобалізаційних процесів, що характеризуються одночасним зростанням і розширенням географії міжнародної торгівлі та трудової міграції, відкритості національних економік, пришвидшення інтеграційних процесів, посилюється вплив на економічну систему національної економіки та зовнішні загрози для суспільства.

Нівелювання відповіді та формування адекватної реакції на ці загрози полягає у трансформації змісту та функціях державної митної служби. У сучасних умовах перед урядами багатьох країн постає проблема пошуку балансу, який гарантує надійну економічну безпеку національної економіки та забезпечує спрощення ведення зовнішньоекономічної діяльності. Відповідно до міжнародних договорів та конвенцій з міжнародної торгівлі додатково розширюється перелік спрощень для бізнесу, які спрямовані на зменшення втручання посадових осіб митних органів у зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів господарювання. У цьому контексті на рівні урядів та державних інтеграційних об'єднань розробляються та впроваджуються сучасні інструменти виявлення та запобігання порушенням митних правил недобросовісними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та максимального сприяння суб'єктам з високим ступенем довіри.

Пріоритетним чинником забезпечення митної безпеки України є розвиток механізмів митного контролю, оскільки в сучасних умовах він не сприяє надійному захисту економічних інтересів держави, усуненню порушень митного та податкового законодавства. Головним завданням митного контролю має бути збереження та примноження суспільних благ. Зокрема, митний контроль має виконувати правоохоронну функцію при переміщенні товарів та інших предметів через митний кордон України. Це допоможе гарантувати продовольчу безпеку держави, захистить внутрішній ринок від дефіцитного імпорту та національного виробника, від недобросовісної конкуренції, цілісності та своєчасності надходжень митних платежів.

Правильно організований митний контроль покликаний запобігати негативним економічним і соціальним явищам, таким як порушення митних правил та контрабанда, що є ключовими ризиками та загрозами для митної безпеки України. У процесі переміщення поза митним контролем, до бюджету України, не надходить левова частка митних платежів. Вітчизняні експортери зазнають численних збитків через нерівну конкуренцію з нелегально ввезеною в Україну продукцією, що знижує рівень національного товаровиробництва.

Значний внесок, у створення наукової основи формування, реалізації митної політики та здійснення митного контролю в цілому, відбулося завдяки старанням українських та зарубіжних вчених, зокрема І. Іващук, Ю. Іванов, М. Каленський, І. Калашнікова, А. Крисоватий, А. Луцик, В. Мельник, Ю. Оніщик, М. Петик, І. Бережнюк, Є. Бридун, О. Вакульчик, А. Вдовиченко, А. Войцещук, О. Десятнюк, О. Запорожець, П. Пашко, А. Зарубницький, В. Петті, Н. Погодіна, С. Терещенко, Д. Тесленко, В. Філатов, С. Юрій, Т. Джеймс та ін.

З огляду на те, що напрацювання вчених, спеціалістів і фахівців з питань забезпечення економічної безпеки національної економіки, зосереджена на вивченні окремих її складових без відокремлення впливу зовнішніх загроз у сфері зовнішньоекономічної діяльності та особливостей її забезпечення в умовах надання спрощень митних процедур суб'єктам господарювання потребують детальнішого вивчення. У зв'язку з цим терміновість обґрунтування теоретичних, методологічних та прикладних аспектів економічної безпеки національної економіки у сфері зовнішньоекономічної діяльності в умовах забезпечення рівності регулятивного контролю та надання спрощень в системі митного регулювання визначає актуальність теми, мету і завдання комплексного дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційного дослідження є систематизація теоретико-методологічних засад здійснення митного контролю і комплексне створення прикладних порад з приводу покращення діяльності митного контролю в парадигмі забезпечення митної безпеки України.

Досягнення зазначеної мети створює необхідність вирішення наступних завдань теоретико-прикладного характеру:

- дослідити сутність та роль митного контролю у парадигмі митної безпеки України;
- висвітлити інституційні та ортодоксальні засади митного контролю з метою визначення його ролі у нівелюванні ризиків та загроз митній безпеці України;
- обґрунтувати імперативи здійснення митного контролю в міжнародній митній практиці;
- проаналізувати основні чинники, що дестабілізують ефективність митної політики в Україні, оцінити сучасні ризик-маркери митного контролю;
- промоніторити фіскальну ефективність процедур контролю при перетині митного кордону;
- запропонувати шляхи оптимізації митного контролю в контексті зменшення ризиків і загроз митній безпеці;
- охарактеризувати методи покращення митного контролю під час реформування системи фіскальних органів України;

Об'єктом дослідження є процес здійснення митного контролю.

Предметом дослідження є теоретичні та прикладні засади реалізації митного контролю у парадигмі протидії митним ризикам.

Інформаційну основу дослідження становлять законодавчі та нормативно-правові акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Президента України, звітні дані Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, Державної митної служби України, дослідження та публікації у періодичних виданнях з питань митної безпеки, а також вітчизняна та зарубіжна наукова література.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки, отримані в результаті проведеного дослідження були апробовані у вигляді публікації тез доповідей на науково-практичних конференціях, ініційованих

кафедрою податків та фіскальної політики Західноукраїнського національного університету у 2020-2021 роках.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційне дослідження складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 95 сторінок. Список використаних джерел складається з 88 найменувань.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ БАЗИС МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

1.1. Сутність та роль митного контролю у парадигмі економічної безпеки

Радикальні перетворення у світовому політико-економічному просторі вимагають розробки нових підходів для гарантування економічної безпеки національної економіки в умовах зростання загроз як внутрішнього, так і зовнішнього характеру. Ці питання особливо актуальні для внутрішньогосподарської системи в умовах постійного тиску негативних факторів, що вимагає розробки та застосування дієвих механізмів нейтралізації, мінімізації впливу, усунення явищ і факторів, що призводять до зовнішніх і внутрішніх загроз безпеки економіки.

Без розробки концептуальних засад та ефективного механізму державного управління в системі економічних відносин держави, спрямованого на уникнення загроз та мінімізацію їх впливу, важко забезпечити ефективне функціонування національної економіки та безпосереднє її зростання. У таких умовах особливого значення набуває питання захисту національних інтересів держави у сфері економічної безпеки.

У сучасних умовах проблемами безпеки займаються багато представників різних наукових сфер: економісти, політологи, соціологи, військові та вчені, які досліджують складні системи, у тому числі соціальну. Тому вивчення складної системи соціального забезпечення потребує інтеграції всього комплексу наукових знань із застосуванням міждисциплінарного підходу в процесі дослідження проблем безпеки. На думку Г. Козаченка та Л. Шульженка, категорія «безпека» є кінцевим загальним фундаментальним поняттям, що відображає найважливіші зв'язки і відносини існування або діяльності в реальній дійсності та пізнанні, це фундаментальна категорія безпеки, яка являє собою сукупність знань про безпеку і є багатограним поняттям[57].

Основними напрямками безпеки в більш загальному підході є безпека життєдіяльності (напрямок, призначений для вивчення загальних закономірностей небезпек, їх властивостей, впливу на організм людини, основ охорони життя і здоров'я людини), і середовища, галузь розробки та впровадження відповідних підходів та заходів щодо створення безпечних умов та діяльності людини.

Зазначимо, що категорія «національна безпека» використовується для характеристики стану основних сфер життя суспільства всередині країни, в яких реалізуються життєво важливі інтереси, а саме: економічної, політичної, гуманітарної, військової, культурної, екологічної, інформаційної та ін. Національна та державна безпека збігаються, коли держава розглядається як апарат реалізації національних інтересів, у тому числі і економічних. З цієї точки зору сфера державних інтересів, а отже, і сфера державної безпеки включає діяльність державних органів в основних сферах життя щодо реалізації національних інтересів.

Підтвердженням великої актуальності цих проблем для України є радикальне переосмислення існуючих загроз на вищому рівні держави та усвідомлення необхідності перегляду існуючої системи національної безпеки та її складових, що призвело до прийняття нової Стратегії національної безпеки України (введена в дію рішенням РНБОУ від 06.05.2015р.). Ця стратегія передбачає, що «об'єктивні зміни внутрішнього та зовнішнього середовища безпеки України потребують створення нової системи національної безпеки» для виявлення нових загроз та розроблення відповідних напрямків державної політики національної безпеки України (Рисунок 1.1).

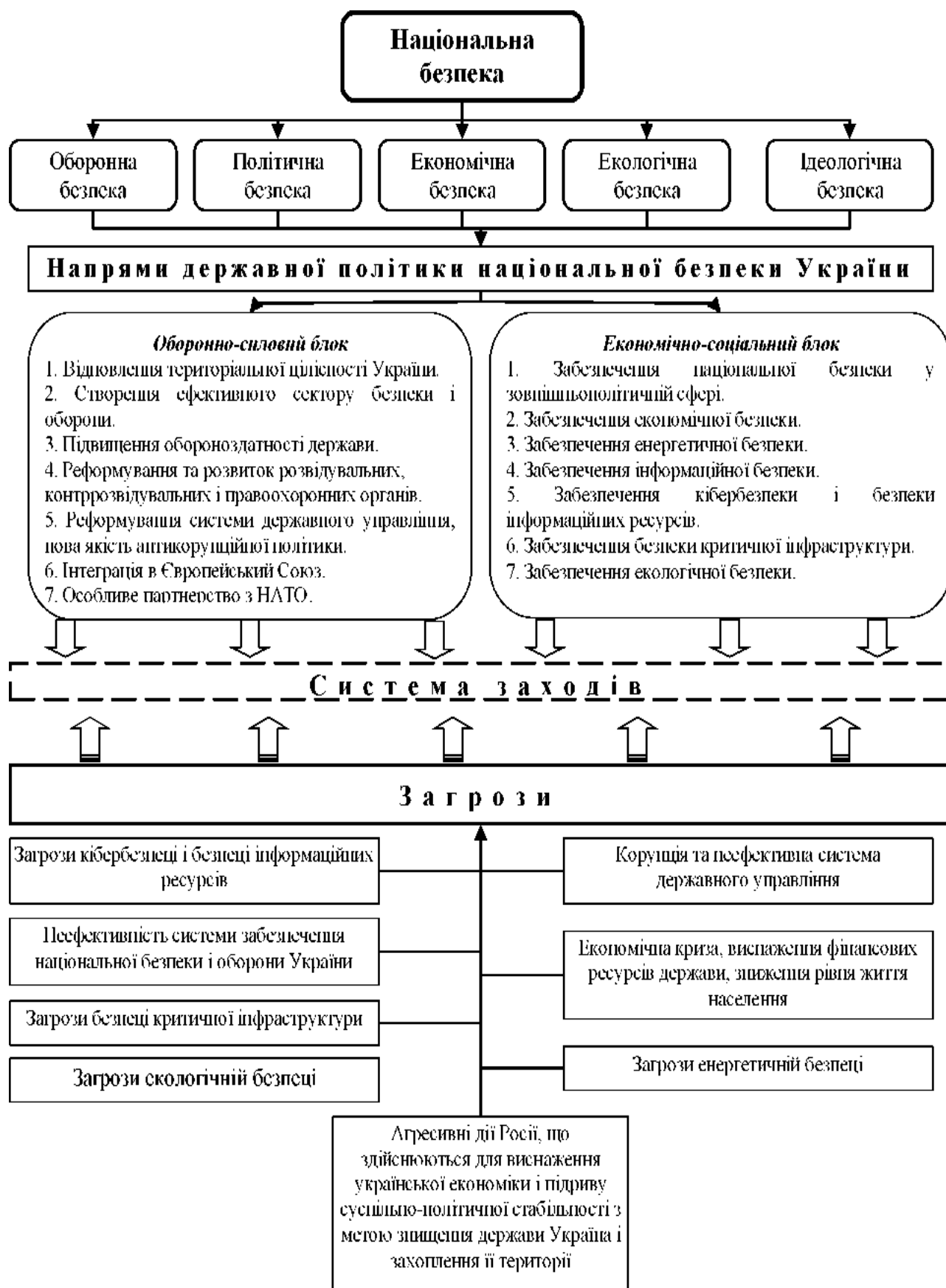


Рисунок 1.1. Об'єктивізація економічної безпеки національної економіки в системі забезпечення національної безпеки

Аналіз методологічних основ розмежування об'єктів економічної безпеки та суб'єктів їх забезпечення, необхідності захисту національних економічних

інтересів та мінімізації загроз дозволяє виділити найважливіші сфери економічної системи, у яких реалізується процес забезпечення економічної безпеки України, а саме: демографічна, промислова, продовольча, зовнішньоекономічна, інвестиційно-інноваційна, фінансова, соціальна, макроекономічна та енергетична (Рисунок 1.2.).

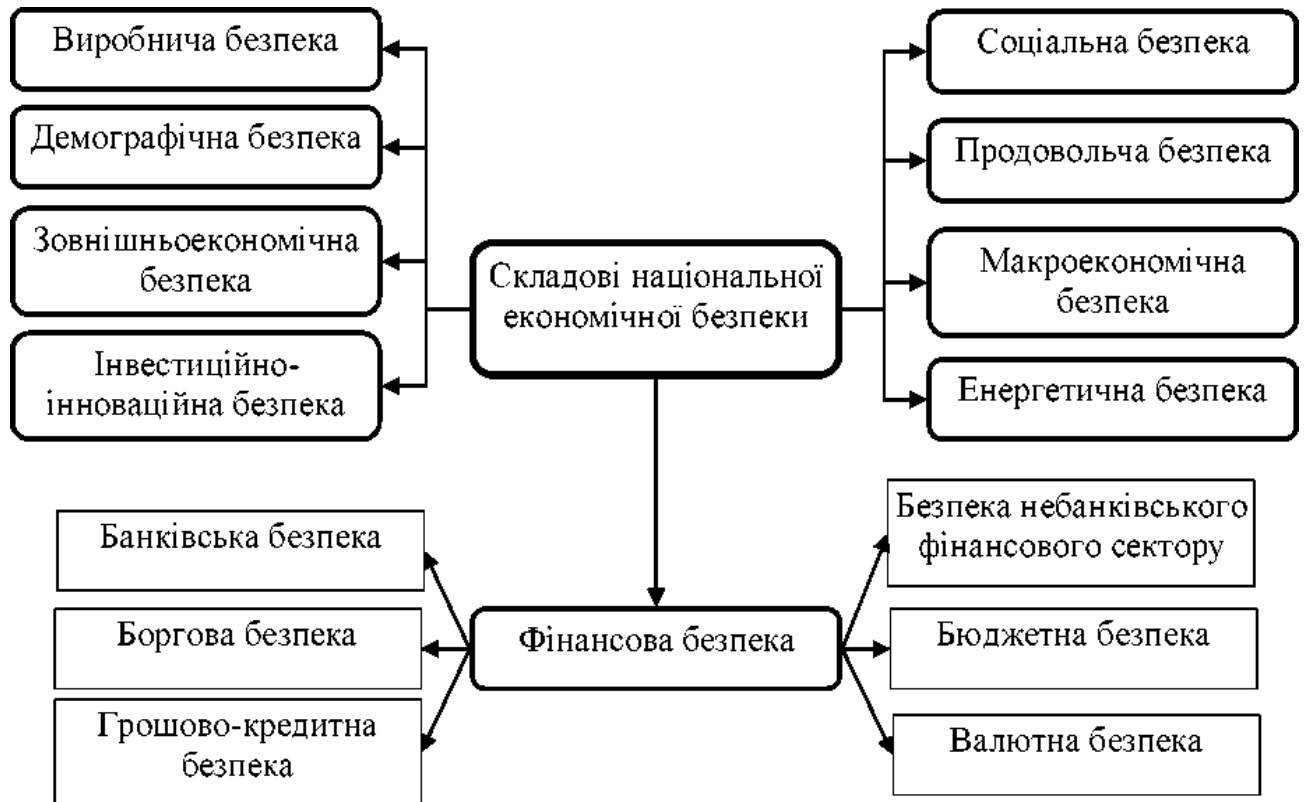


Рисунок 1.2. Складові національної безпеки України

Теоретично важливо визначити значення кожного з них як межі концентрації пріоритетних зусиль для забезпечення економічної безпеки. Будь-яка система безпеки базується на ретельному аналізі загроз та потенційних ризиків, пов'язаних із досягненням цілей системи, зокрема, ці Рекомендації ґрунтуються на комплексному аналізі показників економічної безпеки з метою виявлення потенційних загроз економічній безпеці України, як наслідок, його виявлення, ідентифікація та систематизація, дозволяє розробити заходи для нейтралізації його дії.

Слід зазначити, що загрози в сучасній науковій літературі розглядаються як один із багатьох деструктивних факторів економічної безпеки країни поряд з такими явищами, як небезпека, виклик, ризик, криза, руйнування, деформаційні

процеси та інші.

Однією з важливих складових управлінської діяльності держави в митній сфері, що сприяє підвищенню не лише митної, а й національної безпеки, є митний контроль. Його значення в системі компонентів державного фінансового контролю та системи державної митної безпеки зосереджується на функціях органів ДМС України, домінуючими серед яких є контролюючі (Рисунок 1.3.).

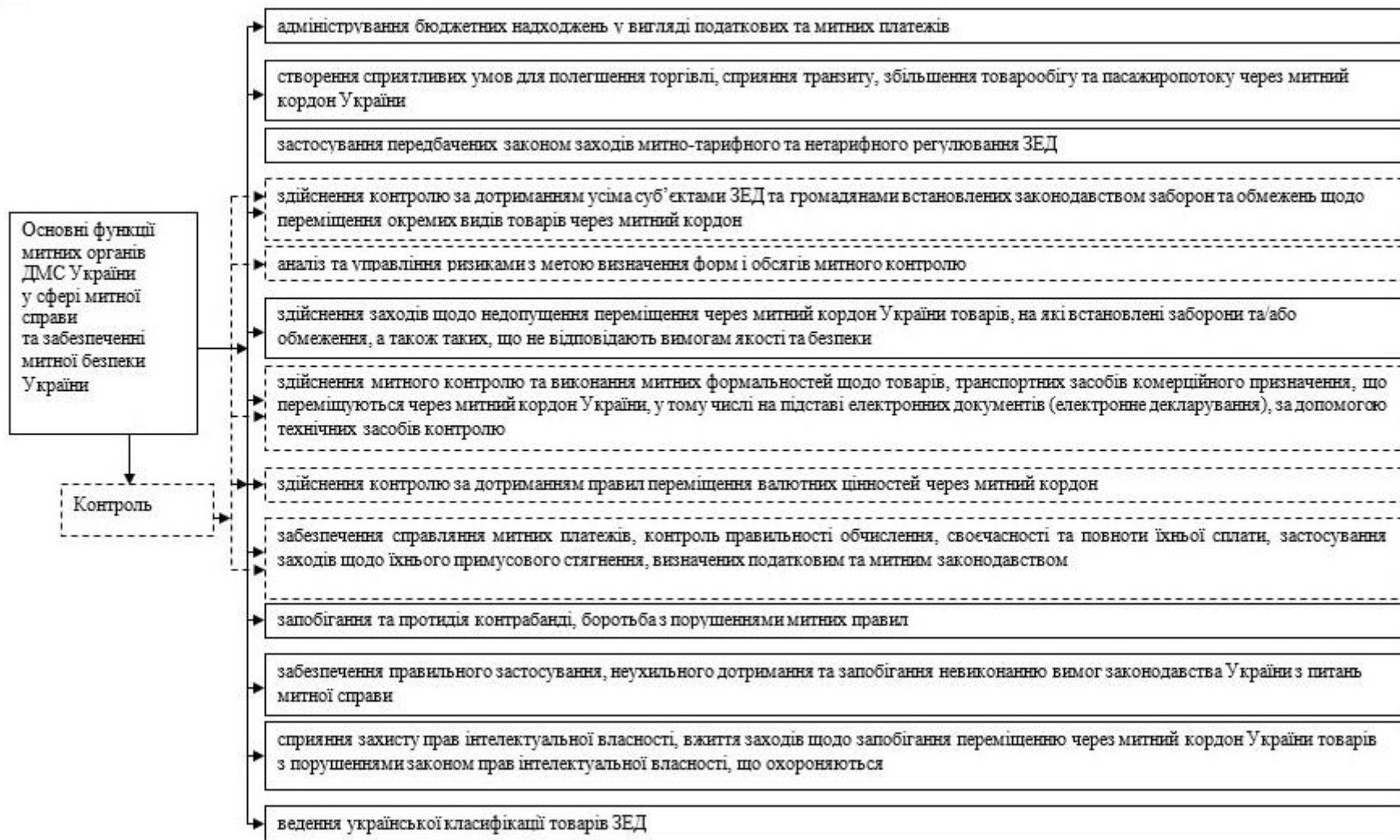


Рисунок 1.3. Основні функції органів ДМС України

Митним кодексом України(далі – МКУ) , поняття «митний контроль» визначено як «...сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку» [82]. На відміну від МКУ, у вітчизняній науковій літературі немає єдності в трактуванні поняття «митний контроль». Однак узагальнення загальноприйнятих визначень дозволяє інтерпретувати це поняття як:

- *складова* управлінської діяльності держави, що має комплексний характер і спрямована на недопущення переміщення через митний кордон громадян, товарів і транспортних засобів з порушенням митного законодавства та забезпечення досягнення національної та митної безпеки;
- *система* законодавчо встановлених заходів, що вживаються митними органами для забезпечення дотримання податкового та митного законодавства, захисту громадської та державної безпеки, економічних інтересів, виявлення та запобігання протиправним діям громадян і компаній;
- *засіб* реалізації роботи митниці, що являє собою комплекс заходів щодо забезпечення належного дотримання та виконання митного законодавства;
- *специфічну діяльність* митних органів, спрямовану на здійснення передбачених законодавством своїх завдань і функцій з метою дотримання суб'єктами митних відносин чинного законодавства.

При дослідженні концептуальних характеристик митного контролю для гарантування митної безпеки, ми визначаємо його як сукупність існуючих інституційних, організаційно-правових та координаційних методів та інструментів, які використовуються суб'єктами поточного контролю на основі чинного законодавства та стратегій національної безпеки для виявлення, прогнозування, запобігання та нейтралізації потенційних і реальних ризиків чи загроз, захисту митних інтересів держави та суб'єктів ЗЕД.

Згідно зі ст. 336 Митного кодексу України, «митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами органів доходів і зборів шляхом:

1) перевірки документів та відомостей, які надаються органам доходів і зборів під час переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;

2) митного огляду (огляду і переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляду та переогляду ручної поклажі та багажу, особистого огляду громадян);

3) обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України;

4) усного опитування громадян і посадових осіб підприємств;

5) огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі й інших місць, де перебувають товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою відповідно до цього Митного кодексу України та інших законів покладено на органи доходів і зборів;

6) перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем;

7) проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, в тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;

8) скерування запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів зарубіжних держав для встановлення автентичності документів, поданих органу доходів і зборів» [82].

Залежно від встановлених критеріїв класифікації можна виокремити відповідні види митного контролю за:

- обраними митними режимами: імпорт, експорт, тимчасове ввезення, тимчасове вивезення тощо;

- напрямами переміщення товарів: товари, які ввозяться, вивозяться і переміщуються територією держави;
- митним статусом іноземних та вітчизняних товарів;
- характеристиками товарів: контроль багажу, ручної поклажі, енергоносіїв, валюти тощо;
- видами транспортування: морських і річкових суден, автотранспортних засобів, авіапереміщенням, залізничних транспортних засобів тощо;
- характерами співробітництва країн-сусідів: односторонній, двосторонній і спільний ;
- кількістю разів переміщення товарів і транспортних засобів: однократний і багатократний митний контроль;
- місцем проведення: в зоні митного контролю та в тимчасовій зоні митного контролю;
- предметом: митний контроль товарів і транспортних засобів;
- формою: фактичний і документальний митний контроль;
- правовим режимом об'єкта митного контролю: звичайний і спрощений митний контроль [4].

Розглядаючи механізм митної безпеки, необхідно окремо проаналізувати завдання та пріоритети діяльності митних підрозділів ДМС України. Зростання міжнародної торгівлі, ускладнення зовнішньоекономічних зв'язків, складна економічна та політична ситуація в Україні перед митними підрозділами ДМС України визначають нові завдання та оновлюють впровадження ризик-орієнтованих стратегій.

Численна кількість критеріїв, якісних і кількісних показників характеризують митну безпеку держави та дозволяють, залежно від необхідного скорочення, оцінити рівень ефективності заходів щодо гарантування митних інтересів держави. Проте складність розвитку митниці у глобальному вимірі, нові внутрішні та зовнішні виклики та загрози, на які щоденно стикаються митні підрозділи як суб'єкти державної митної безпеки, ускладнюються труднощами митних органів у зв'язку з їх перманентною реорганізацією[15].

Підтвердженням цьому можемо навести результати перевірки ефективності використання Держмитслужбою повноважень у сфері державної митної служби та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства, які виявили такі розбіжності: неузгодженість юридичного супроводу, що не сприяє спрощенню митних процедур, пришвидшенню митного оформлення товарів та покращенню справляння митних платежів; відсутність взаємодії між ДМС та правоохоронними органами, державною виконавчою службою тощо. Це значно знижує ефективність заходів щодо забезпечення дотримання зовнішньоекономічної діяльності митного законодавства; відсутність дієвої та діючої системи контролю за дотриманням суб'єктами ЗЕД норми законодавства України під час ввезення товарів на митну територію країни; організаційно-управлінські проблеми, викликані частими реформами органів, уповноважених здійснювати податковий та митний контроль, що впливають на динаміку автоматизації та комп'ютеризації процесів митного контролю або оформлення тощо.

Глобалізаційні зміни посилюють необхідність перегляду концептуальних положень стратегій економічного розвитку, щоб знайти адекватні сучасним реаліям інструменти захисту національних інтересів відповідно до парадигми державної безпеки..

1.2. Організаційно-правові основи митного контролю

Стан інституційного забезпечення митного контролю у значній мірі залежить від організаційної структури та дієвості правового поля щодо його здійснення. При цьому зауважимо, що в основі організації митної справи є митниця - це ключова інституція, що забезпечує взаємодію між державою та бізнесом через здійснення митних процедур. Показники прозорості та ефективності митних процедур обіймають вагоме місце у різних методиках оцінювання країн за багатьма міжнародними рейтингами. Від ефективності провадження митної справи залежить рейтингове місце країни у міжнародній

спільноті, а рейтингова позиція країни у міжнародному вимірі наразі є показником ділового клімату країни та індикатором сприятливості інвестиційного середовища для інвесторів.

Як зазначають експерти, підняття держави на один пункт в міжнародному рейтингу - це можливість залучення близько 600 млн доларів інвестицій для країни і навпаки погіршення позицій веде до значних іміджевих втрат, погіршення інвестиційного клімату та відтоку фінансових ресурсів з держави[43].

За даними провідних рейтингів визначено, що, не зважаючи на здобуток в останні роки певного прогресу, в Україні все існує низка проблем та нагальна потреба суттєвих змін спрямованих на реорганізацію митної системи та вдосконалення окремих митних процедур, зокрема, митного контролю на основі методів митного аудиту.

При цьому, спостерігається не лише низький рівень показників «Час на імпорт» та «Вартість імпорту», але й значне відставання України за цими показниками від інших країн, що свідчить про необхідність термінового удосконалення механізмів митного контролю в системі державного управління, у тому числі на основі запровадження методів ризик-орієнтованого митного аудиту.

Поліпшення часових та вартісних показників передбачає значне скорочення часу та вартості митних процедур пов'язане, перш за все, з: упровадженням електронних технологій; автоматизації системи управління ризиками; використання механізму «єдиного вікна».

Успішне функціонування системи державного управління в значній мірі залежить від наявності узгодженого, зрозумілого і дієвого нормативноправового забезпечення та чітко організованої й функціонально збалансованої системи адміністративно-управлінського апарату. Тобто ефективність функціонування інституту митного контролю перш за все залежить від стану нормативно-правового та організаційного забезпечення його здійснення.

У міжнародній практиці державного управління ЗЕД країн світу митне

регулювання здійснюється на основі нормативно-правових документів двох рівнів:

- Міжнародний - що регламентується міжнародним правом шляхом підписання міжнародних договорів і передбачає здійснення такого регулювання через верифікацію та дотримання: рішень спеціалізованих міжнародних організацій, таких як ВМО, СОТ, МВФ, СБРР; вимог конвенцій, меморандумів, хартій, пактів та інших міжнародних угод, що визначають основні принципи, форми та методи міжнародного митного регулювання.

- Національний - базується на відповідних законах, указах, постановах та інших законодавчих актах національного законодавства.

Щодо першого рівня, то варто зазначити, що на законодавчому рівні термін «міжнародний договір» було закріплено в ст. 2 Закону України «Про міжнародні договори України», яким визначено, що це «...укладений у письмовій формі з іноземною державою або іншим суб'єктом міжнародного права, який регулюється міжнародним правом, незалежно від того, міститься договір в одному чи декількох пов'язаних між собою документах, і незалежно від його конкретного найменування (договір, угода, конвенція, пакт, протокол тощо)» [15].

Таким чином, під міжнародними правовими нормами стосовно митного контролю варто розуміти певну сукупність міжнародних правових актів, що укладено Україною з іноземними державами або іншими суб'єктами права із питань, що мають відношення до процедури здійснення митного контролю в Україні.

У контексті нашого дослідження вважаємо за доцільне навести основні нормативно-правові акти, що становлять міжнародну правову основу організації митного контролю в Україні. Основні з цих документів та їх призначення згруповані у Таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Основні міжнародні правові акти, що регулюють здійснення митного контролю в Україні

Назва документу	Призначення
Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 р.	для сприяння міжнародній торгівлі та забезпечення належного митного контролю шляхом спрощення і гармонізації митних процедур на основі методів оцінювання ризиків та митного аудиту
Міжнародна конвенція про Гармонізовану систему опису та кодування товарів від 14.06.1983 р.	для уніфікації кодування товарів та полегшення процедур митного контролю та митного оформлення
Конвенція про тимчасове ввезення від 26.06.1990 р	для полегшення тимчасового ввезення товарів за операціями, що мають економічний, гуманітарний, культурний, соціальний або туристичний характер шляхом спрощення та гармонізації митних процедур
Рамкові стандарти безпеки та полегшення світової торгівлі Всесвітньої митної організації від 23.06.2005 р.	для впровадження нових принципів безпечної міжнародної торгівлі та початку принципово нового підходу до методів роботи і взаємодії митних адміністрацій і ділових кіл.
Рекомендації ВМО з пост-митного аудиту (ПМА) від 27-28.05.2008 р.	для підвищення ефективності митного контролю, що здійснюється після митного очищення товарів та базується на використанні принципів та методів аудиту
Всесвітня поштова конвенція від 12.08.2008 р.	для сприяння реалізації концепції єдиної поштової території, забезпечення права усіх користувачів мати доступ до універсальної поштової служби, ст.18 про митний огляд поштових відправлень.
Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.05.2014 р.	для забезпечення надання взаємної адміністративну допомогу з митних питань відповідно до ст. 80 зазначеної Угоди.

Більш детально проаналізуємо нормативно-правові акти з регулювання митного контролю другого рівня, тобто вітчизняне митне законодавство, яке у свою чергу, відповідно до його значимості доцільно розділити на такі групи:

- загальнодержавні законодавчі правові акти - закони, прийняті Верховною радою України, укази Президента тощо;

- загальнодержавні правові акти виконавчого напрямку - постанови Кабінету Міністрів України; постанови НБУ; тощо;

-спеціалізовані відомчі нормативно-правові акти - накази, розпорядження, листи, інструкції, методичні рекомендації тощо.

Загалом перелік чинних нормативно-правових актів різного рівня (з урахуванням відомчих листів, наказів тощо), що врегульовують зовнішньоекономічну діяльність в Україні нараховує близько тисячі документів. Проте вони базуються на декількох ключових документах загальнодержавного законодавчого рівня.

До загальнодержавних законодавчих актів України, що визначають її митну політику, перш за все відносяться:

-Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-ХІ (далі - Закон № 959) [152]

-Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI [85], який: визначає загальні засадничі правила та процедури справляння митної справи в Україні, регламентує порядок регулювання економічних, організаційних, правових, кадрових та соціальних питань функціонування митної служби України; уможливорює створення передумов для розвитку економіки, захисту інтересів суб'єктів господарювання та громадян, а також забезпечення економічної та митної безпеки України у сфері ЗЕД.

-Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI (далі ПКУ) [100], у якому: визначаються правила та процедури реалізації податкової політики держави, урегульовує взаємовідносини між суб'єктами господарювання та державою у сфері оподаткування; надано повний перелік податків та зборів та порядок їх адміністрування; визначено права, обов'язки й відповідальність платників податків і зборів за порушення податкового законодавства; окреслено функції та завдання податкових органів, повноваження, права, обов'язки та відповідальність їх посадових осіб за перевищення повноважень під час адміністрування податків.

-Закон України «Про митний тариф України» від 19.09.2013 № 584 (далі Закон № 584) [155],

Саме в цих нормативних документах означено засадничі положення

здійснення митної справи в Україні, в тому числі й порядок використання форм і методів митного контролю, що є важливою складовою митних процедур. Проте ці законодавчі акти є недосконалими та вимагають певних доопрацювань та змін, зокрема, в частині їх узгодження між собою, у тому числі відносно митного контролю.

Отже, зважаючи на вище зазначене вважаємо, що до Закону № 959 необхідно внести зміни окремих законодавчих норм, відповідно до наявних змін у митному законодавстві та адміністративно-управлінському устрою держави.

Зокрема, змінами, внесеними до ПКУ Законом №1797, у частині впорядкування механізму здійснення контрольних дій щодо платників податків передбачено наступне:

- здійснення контрольної-перевірочної роботи на обласному рівні, а районні податкові інспекції виконують виключно сервісні функції;
- рішення щодо проведення документальної планової, позапланової та фактичної перевірки може прийматись не тільки керівником органу ДПС, але і його заступником або уповноваженою особою;
- обов'язкове розміщення на офіційному веб-сайті ДПС до 25 грудня року, що передусь року, в якому будуть проводитися документальні планові перевірки, плану-графіку проведення документальних перевірок;
- уточнено порядок дій посадових осіб контролюючих органів у разі не допуску їх до проведення такої перевірки;
- ініційовано зміни щодо проведення зустрічних звірок;
- переглянуто підстави для проведення позапланової документальної перевірки[23].

Таким чином, наразі нормативно-правове регулювання митного контролю має низку проблемних питань, які суттєво впливають на ефективність його здійснення. Так, МФУ не забезпечило затвердження низки нормативно-правових актів відповідно до вимог МКУ, зокрема, щодо надання документів, які необхідні для підтвердження права на звільнення або ж умовне звільнення від митних податків і платежів. Наразі, так і не визначено форми заяви про видачу

сертифіката уповноваженого економічного оператора та анкети з результатами оцінки, проведеної заявником. Залишаються колізії між нормами ПКУ і МКУ в частині визначення порядку та технології проведення митних процедур органами ДМС. До того ж, чергова реорганізація цих органів, що відбулася у 2019 році не сприяла їх швидкому вирішенню.

Держава має створювати та підтримувати організаційні й правові засади митного контролю для розв'язання проблем, на які спрямовуються зусилля всього суспільства, людей, зайнятих виробництвом матеріальних, духовних і соціальних продуктів. Зважаючи на те, що державна митна політика спрямована на захист національних інтересів України реалізація яких досягається шляхом справляння державної митної справи. У свою чергу ефективність митної справи залежить від своєчасності, компетентності митних органів, що здійснюють митні процедури в основі яких лежить митний контроль та митне оформлення.

Наразі у світі визнано, що задля підвищення ефективності митного контролю митні органи мають розробити правила і процедури взаємодії з державними органами, що здійснюють контроль під час переміщення товарів через митний кордон України та з усіма учасниками ЗЕД, у т.ч. з УЕО, а також, іншими особами, діяльність яких пов'язана із здійсненням ЗЕД.

Наразі, чинним законодавством України визначено, що митний контроль за переміщенням окремих видів товарів через митний кордон України, що здійснюється різними державними органами, відповідно до міжнародної практики та рекомендацій міжнародних організацій ведеться за принципом «єдиного вікна» на основі використання даних з єдиної державної інформаційно-телекомунікаційної системи, до якої приєднана ДМС.

При цьому пропуск через митний кордон громадян, транспортних засобів перевізників (автомобільних, водних, залізничних та повітряних) і товарів, що переміщуються ними регламентується типовими технологічними схемами, що затверджені постановою КМУ [66]. Ці схеми розроблено з урахуванням нормативних положень МКУ, Законів України «Про державний кордон України» та «Про Державну прикордонну службу України» та визначають порядок та

послідовність прикордонного і митного контролю, а також інших видів контролю пропуску через митний кордон осіб, автомобільних, водних, залізничних та повітряних транспортних засобів перевізників і товарів, у тому числі вантажів, що переміщуються ними через державний кордон України.

Загалом, згідно з чинним законодавством митному контролю, який здійснюється виключно органами центральної органами виконавчої влади що відповідають за формування й реалізацію державної податкової та митної політики, підлягають усі товари, транспортні засоби комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України. При цьому, зважаючи на те, що Україна є підписантом Кіотської конвенції, митний контроль має здійснюватися на умовах спрощення митних процедур та мінімуму митних формальностей, що необхідні для забезпечення дотримання законодавства у сфері справляння митної справи та регулювання ЗЕД.

Принципи, форми та порядок здійснення митного контролю, обираються митницями (митними постами) визначаються в порядку, встановленому МКУ. Види, обсяги, масштаби та глибина контрольних заходів та контрольних дій визначається за результатами застосування системи управління ризиками. У разі якщо за результатами аналізу ризиків не має потреби здійснення митного огляду товарів і транспортних засобів комерційного призначення під час перетину митного кордону, то митне оформлення та випуск цих товарів, транспортних засобів у вільний обіг здійснюється за рішенням митниці за двома сценаріями: або ж без пред'явлення зазначених товарів, транспортних засобів митниці, або з пред'явленням, але без митного огляду.

Також, в Україні накопичилася низка проблем пов'язаних зі здійсненням валютного контролю, який поряд зі спеціальними підрозділами митного та валютного нагляду та контролю ДМС проводиться службами НБУ.

Таким чином, аналіз лише окремих нормативно-правових документів, що регламентують порядок державного регулювання ЗЕД та здійснення митного контролю, як одного з найбільш дієвих механізмів такого регулювання показав наявність значних проблем та прогалин у чинному законодавстві. Ці проблеми

призводять до зниження ефективності митного контролю та формування не якісних висновків за результатами його здійснення, що призводить до відміни у судовому порядку санкцій нарахованих за результатами контрольних заходів.

Низький рівень інформаційної взаємодії між підрозділами органів ДМС та іншими суб'єктами, що беруть участь у митному контролі, негативно впливає на ефективність (економність і результативність) митного пост-аудиту.

Щоб вирішити цю проблему, необхідно сформувати систему інформаційного забезпечення таких суб'єктів, що дотримується вимог складності (цілісності), пунктуальності та достовірності презентації інформації.

Варто також зосередити увагу, що конкретні завдання митного контролю спрямовані на досягнення своєї основної мети: виявлення різних способів контролю дотримання митних операцій та дій у межах митного законодавства; дотримання фізичними та юридичними особами встановлених процедур та митних правил, переміщуючи товари через митний кордон; захист та дотримання економічних інтересів України; запобігання поширенню зброї, наркотиків, контрабанди.

Загалом, механізм надання митної безпеки повинен мінімізувати негативний вплив зовнішніх та внутрішніх загроз шляхом встановлення ефективної взаємодії між суб'єктами безпеки, зокрема митними органами, а також дотримуватися всіх норм законодавства.

Отже, в залежності від ризиків і загроз митної безпеки конкретної країни або співдружності держав, розробляється і формується комплекс її забезпечення, який визначає, в основному, адміністративне підпорядкування суб'єктів митного забезпечення, його об'єктивного та правового статусу. Модель української системи митної безпеки повинна бути сформована, беручи до уваги міжнародний досвід провідних країн світу. У той же час, приймаючи цей досвід реформування правоохоронних і митних органів, Україна повинна ґрунтуватися на власних національних інтересах, тобто здійснювати сучасні зовнішні ризики і загрози для дотримання митної безпеки України. Наступний фактор, який необхідно враховувати при створенні моделі системи митної безпеки, можна назвати

організаційним, з огляду на необхідність прогнозування найбільш ефективну продуктивну організаційну структуру суб'єктів, в тому числі взаємозв'язків між ними, змістом і характер яких будуть формуватися заснований на перспективному для нашої країни світового досвіду та особливостей функціонування системи митної безпеки України.

Висновки до розділу 1

Одним з компонентів державної політики на підтримку національного економічного інтересу є митний компонент, який представляє конкретні загрози, зовнішні та внутрішні ризики. Митна безпека в процесі забезпечення митного інтересу держави є відображенням реалій соціально-економічного розвитку країни, його зовнішніх та внутрішніх протиріч, міждержавних векторів співпраці, місця в глобальному митному просторі.

Теоретичне узагальнення та систематизація підходів для визначення визначення "митної безпеки" дозволяють нам запропонувати тлумачення автора та інтерпретувати його як домінуючу складову розвитку національної економіки, для виконання яких фіскальні органи виконують контрольні дії, щоб мінімізувати негативний вплив внутрішніх та зовнішніх ризиків, а також створює необхідні умови для ефективного функціонування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Вивчення зарубіжного досвіду, особливо європейського, дозволив виявити, що основним завданням реалізації митного контролю у сучасному світі є спрощення процедур митного контролю. Це пов'язано з бажанням урядів прискорити міжнародну комерційну поставку, яка матиме позитивний вплив на економічний розвиток. Можна вважати, основними умовами та необхідністю для посилення митної безпеки держави на сьогодні є реалізація стратегічних та тактичних заходів, таких як:

- розвиток теоретичних та методологічних основ парадигми для забезпечення митної безпеки держави;

- створення заявленої стратегії безпеки держави та суб'єктів господарювання, що описує межі та напрямки використання засобів, ресурсів, методів забезпечення національної безпеки на засадах державно-митних інтересів, цінностей, цілей та взаємних дій, заходів щодо забезпечення національної безпеки в економічній, міжнародній та зовнішньоекономічній сферах;
- визначення чіткої та обґрунтованої стратегії роботи митних органів, як суб'єктів митної безпеки шляхом щорічного оприлюднення плану підвищення ефективності інструментарію митного контролю та митного оформлення, прийняття управлінських рішень через зменшення неефективних та зайвих процедур, вдосконалення митної інфраструктури тощо;
- гармонізація законодавства України, нормативної бази для фіскальної та митної справи, захисту національних інтересів у цих сферах;
- активне введення технологій автоматизації та комп'ютеризації процесів митного контролю, широке використання комп'ютерних систем та баз даних, які сприятимуть роботі державних послуг, мінімізуючи вплив людського чинника, раціоналізації бюджетних видатків;
- інтенсифікація співпраці та координації зусиль з митними органами сусідніх держав та запобігання митним злочинам, прискорення міжнародної торгівлі;
- розробка стратегії підтримки суб'єктів ЗЕД для стимулювання їхнього виходу на нові ринки, активізації зовнішньоекономічних відносин;

Перелік зазначених заходів не є вичерпним, але він містить сукупність необхідних дій, які підвищують ефективність митного контролю, стабілізацію соціально-економічного розвитку та зміцнення митної безпеки України.

РОЗДІЛ II

РЕАЛІЗАЦІЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

2.1. Моніторинг результативності митного контролю.

Одним із головних завдань Державної митної служби України та уряду України в цілому є розбудова ризикоорієнтованого митного контролю шляхом створення системи аналізу, виявлення та запобігання фактів митному ризику.

Сформовані тенденції контрабанди та порушення митних правил потребують конкретизації теоретичних аспектів та формування практичних тактико-стратегічних пропозицій щодо вдосконалення митного контролю та митної справи в цілому.

При дослідженні наукових підходів до тлумачення природи митного ризику та ризику митного контролю необхідно вказати їх значну кількість. Залежно від напрямку та предмета дослідження митний ризик, зазвичай, трактується по-різному. Наприклад, український учений П. Пісний під митним ризиком розуміє ймовірність реалізації певної митної загрози з можливими передбачуваними чи непередбачуваними збитками, а також її можливі наслідки у митній сфері [57]. Пан Пашко вважає, що митний ризик – це кількісна величина митного виклику у вигляді певної оцінки чи ймовірності реалізації поточної чи потенційно небезпечної митної загрози у зовнішньоекономічній діяльності, митних відносинах та роботі митних інституцій з точки зору усвідомленої можливості завдання їм шкоди[44].

Подібне визначення митного ризику дають Всесвітня митна організація, Митний кодекс України, Положення про систему аналізу та селекції факторів ризику для визначення окремих форм митного контролю тощо. Не применшуючи значення цих визначень, варто зазначити, що вони не визначають ризик кількісно і, згідно з теорією управління, те, що можна виміряти, можна керувати та контролювати. Тому для формування ефективного митного контролю в Україні та створення відповідної системи управління митними

ризиками необхідно сформулювати теоретичну конструкцію щодо визначення його природи, яка на практиці дозволить швидко проаналізувати, виявити та запобігти його виникненню, знижуючи ймовірність завдання збитків від експортно-імпортової діяльності.

Ще одним важливим критерієм дослідження сутності поняття «митний ризик» є визначення галузі, що пояснює цей термін. У нашому випадку ця галузь — інститут митниці і її головна ознака — мито. Зверніть увагу, що згідно з визначеннями природи ризику, наведеними в глосаріях, митний ризик переважно відображає ризик втрати мита, можливість несплати/недоотримання митних платежів, а не порушення законодавства, яке може бути лише одним із факторів ризику, ризик втрати коштів під час митного контролю.

Як зазначалося, розуміння понять, пов'язаних з діяльністю держави або функціонуванням інших організованих систем, має базуватися на теорії управління з урахуванням переважно його основних функцій: організації, мотивації, контролю, управління тощо. Дані функції важливі для уникнення митних ризиків, але для їх реалізації необхідне формування показника або групи кількісно вимірюваних показників, що визначають необхідність визначення четвертого критерію для визначення сутності поняття «митний ризик» — заключної частини. Заключна ж частина має відображати кількісний вираз прояву митного ризику, тобто розмір збитків, позаяк, без визначення кількісного показника реалізація такої управлінської функції, як контроль, неможлива.

Отже, порушення митного законодавства в кінцевому підсумку виражаються у збитках держави за неотримання митних платежів. У зв'язку з цим існує також функція планування, яка передбачає планування обсягів митних надходжень за певний період часу. Функція організації передбачає організацію технічного аспекту здійснення митного контролю. Особливо важливою є мотиваційна функція, згідно з якою формується мотиваційна винагорода (преміювання) посадовим особам митної системи у разі досягнення визначених метою показників митних надходжень до казни. Враховуючи усе вищевикладене, митний ризик слід тлумачити як ймовірність нестягнення

митних платежів у зв'язку з порушенням митних правил учасниками ЗЕД та посадовими особами митниці, а також контрабандним ввезенням товарів на територію країни.

Зауважимо, що держава може не отримувати платежі від митниці не лише через порушення митного законодавства та митних правил учасниками зовнішньоекономічної діяльності, а й через корупційні дії посадових осіб митниці. У цьому випадку виникає потреба у вдосконаленні підходів і методів до визначення факторів митного ризику, які мають бути основою ефективного митного контролю.

Відповідно до побудованої теоретичної конструкції митного ризику, на практиці також важливо визначити основні показники прояву цього ризику, за допомогою яких можна оцінити силу впливу фактора ризику. Одним із таких показників має бути розмір митних платежів які справляються до державного бюджету, динаміка якого порівняно з динамікою зовнішньої торгівлі характеризуватиме тенденції факторів ризику. Аналізуючи динаміку надходжень від митних платежів та їх складових до державного бюджету України у 2007-2018 рр. (рисунок 2.1), відзначаємо цілісну позитивну динаміку всіх показників. При цьому крива доходів від ПДВ товарів, що ввозяться на митну територію України (далі ПДВ з імпортованих товарів) повністю повторює динаміку кривої доходів від митного збору.

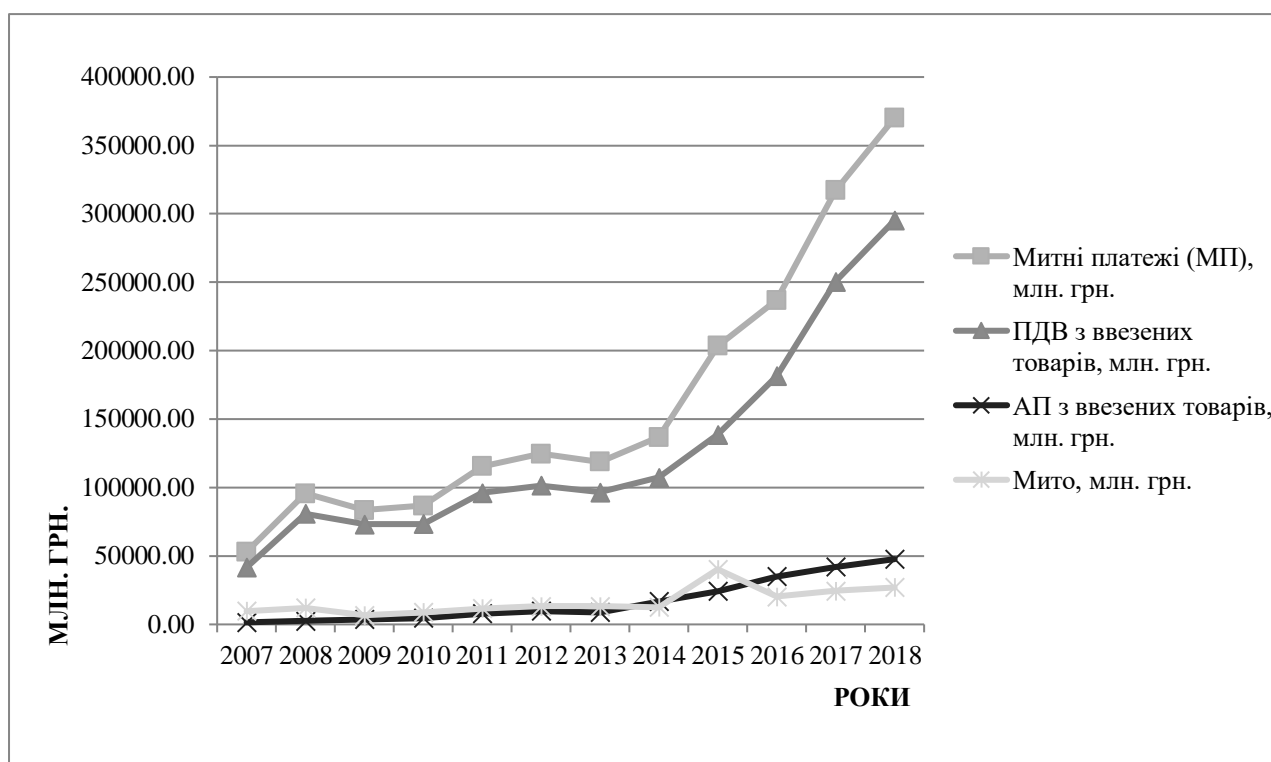


Рисунок 2.1. Динаміка надходжень митних платежів до Державного бюджету України та їх складових в 2007-2018 роках

Обсяги сплати митних платежів до державного бюджету України з 2007 по 2018 роки зросли з 53061,40 млн грн. до 370 162,56 млн. грн., тобто в середньому за рік митні збори зросли на 26 425,10 млн. грн. або 17,57%. При цьому обсяг надходжень до державного бюджету ПДВ України на імпортовані товари зріс з 41 685,54 млн грн. у 2007 році до 295377,32 млн. грн. у 2018 році, тобто зросла протягом року в середньому на 21 140,98 млн грн. або 17,72%. Таким чином, середньорічні темпи зростання митних зборів та ПДВ на імпортовані товари, які становили відповідно 17,57% та 17,72%, підтверджують синхронність динаміки цих показників.

Динаміка надходжень від справляння акцизних податків на товари, що ввозяться на митну територію України та тарифів менш синхронна з динамікою митних зборів та ПДВ на імпортовані товари, при чому частка з надходження акцизного податку на імпортовані товари у 2014-2015 роках перевищила обсяг надходжень мита до державного бюджету України. Обсяг доходів акцизного податку від імпортованих товарів зросла з 2007 по 2018 рік з 1495,55 млн грн. до 47 708,62 млн. грн., тобто середньорічний абсолютний приріст показника склав 3 851,09 млн. грн. або 33,45% на рік. Цей темп приросту є найбільшим серед

складових митних зборів і майже вдвічі перевищує найближчий за розміром. Обсяг митних надходжень до державного бюджету України зріс з 9880,31 млн грн. у 2007 році на 27076,62 млн. грн. у 2018 році, тобто мито зросло в середньому на 1433,03 млн грн. на рік або 8,76% і є найбільш стабільним елементом митних платежів за обсягом.

Вказана динаміка надходжень до державного бюджету України від митних платежів та їх складових у 2007-2018 рр. загалом є позитивною, за винятком зменшення у 2009 та 2013 рр. Це пов'язано зі зменшенням обсягів зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів за рахунок світової фінансової кризи 2007-2008 років та політичної кризи в Україні 2013-2014 років. Так, у 2009 році обсяг митних надходжень до державного бюджету України зменшився на 12,68% порівняно з 2008 роком. Найбільше зменшилися надходження від митних платежів – на 44,67%, надходження від ПДВ на імпортовані товари що найменше знизився – на 9,69%, а обсяги акцизного податку на імпортовані товари зросли на 44,54%. У 2013 році загальне зменшення надходжень від митниці до державного бюджету України становило 4,6%: обсяг надходжень від імпортованих товарів зменшився на 8,4%, ПДВ на імпортовані товари – на 4,98%, а митні збори зросли на 1,18%. Наслідки кризи вплинули на обсяг надходжень від митних платежів до державного бюджету України у 2014 році і їх падіння становило 5,5%.

Така асинхронність динаміки надходжень елементів митних платежів пов'язана з тим, що розмір ПДВ на імпортовані товари повністю залежить від сум, зазначених у договорах поставки, що укладаються іноземними суб'єктами господарювання, і, отже, повністю збігається з динамікою загального доходу митних платежів, обсяг надходжень мита залежить від його ставок за Митним тарифом (середня ставка митних зборів за Митним тарифом постійно знижувалася протягом досліджуваного періоду), а сума надходжень від імпортованих товарів залежить від бази оподаткування акцизного податку та його ставок (ставки акцизів постійно зростала протягом періоду дослідження).

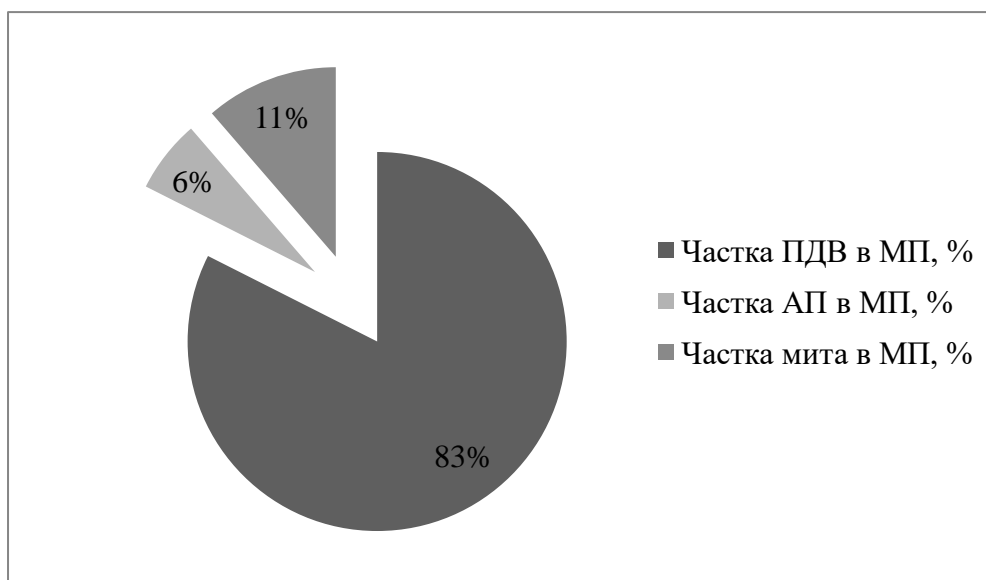


Рисунок 2.2. Середня розрахункова структура митних платежів в 2007-2018 роках

Аналізуючи стан надходжень митних платежів та їх елементів до державного бюджету України, слід зазначити, що подібним чином склалася структура митних платежів. У 2007-2018 рр. митні платежі становили в середньому 83% ПДВ на імпортовані товари, 11% мита, 6% ПДВ на імпортовані товари. (Рисунок 2.2) Основною причиною докорінної зміни структури митних платежів за період з 2007 по 2018 рр. є темпи випередження акцизного податку імпортованих товарів в абсолютному та відносному вимірі, тоді як відносна стабільність митних надходжень (за винятком майже в 3 рази в 2015 р. у зв'язку із введенням додаткового ввізного мита) (Рисунок 2.3).

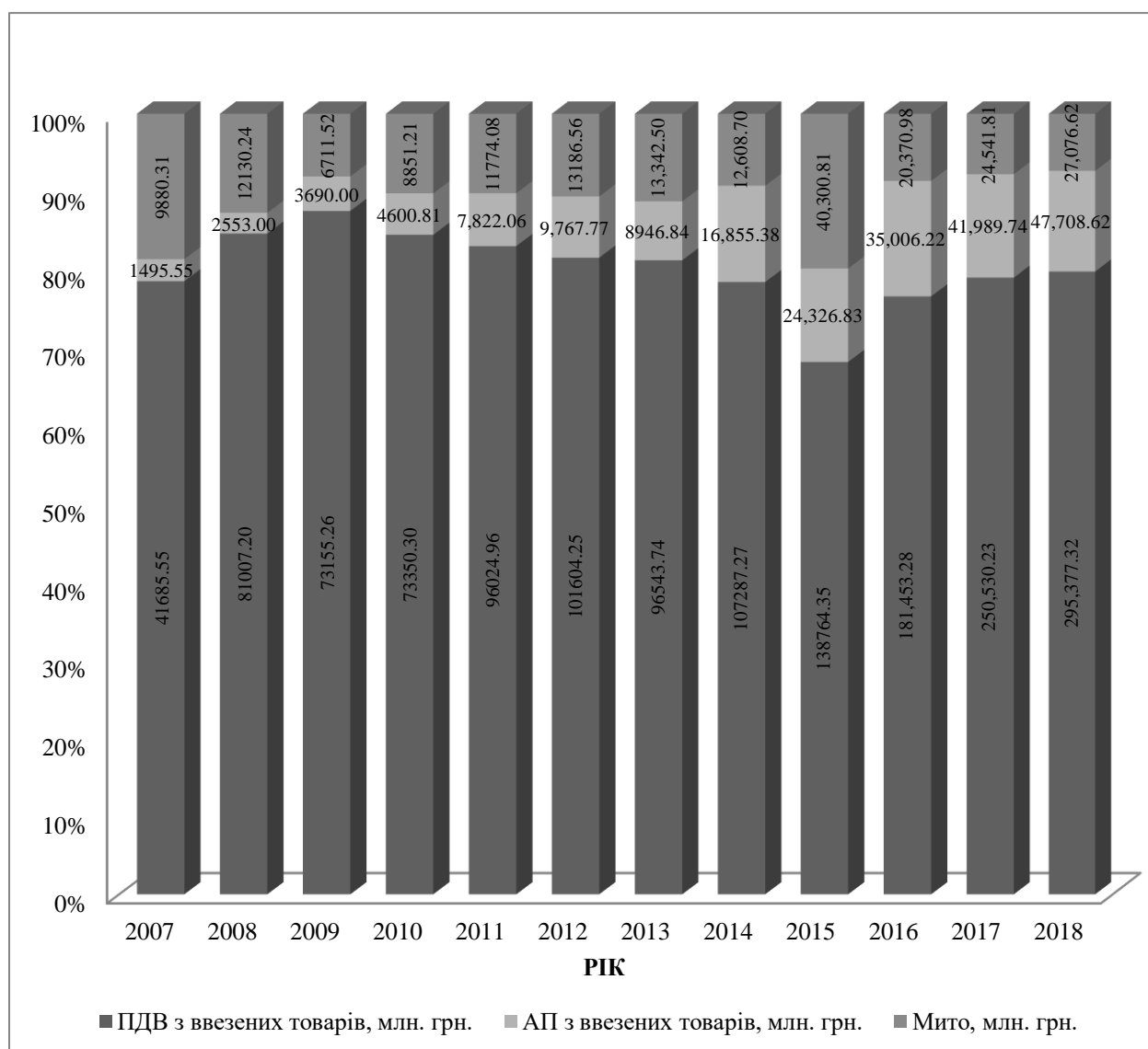


Рисунок 2.3. Структура митних платежів в 2007-2018 роках

Можна зробити висновок, що основним структурним елементом з означеним фіскальним призначенням є ПДВ на імпортовані товари. Крім того, з 2014 року збільшена фіскальна роль акцизу на імпортовані товари за рахунок постійного підвищення його ставок. Слід зазначити, що митні платежі є основою наповнення бюджету України. Аналіз показує, що за досліджуваний період частка митних платежів, які адмініструються митними органами України, загалом у податкових надходженнях державного бюджету України становила не менше 44%. Звісно, можна говорити про центральну роль митних зборів у наповненні бюджету України, як важливого важеля перерозподілу ВВП країни, але слід зазначити, що бюджет України є катастрофічною кризою щодо бази доходів. Відповідно до методичних рекомендацій Всесвітньої митної організації (далі — ВМО) частка митних зборів у фіскальних доходах державного бюджету

не повинна перевищувати 5-10% для безризикового функціонування державних фінансів.

Бюджет середнього ризику – бюджет, частка митних зборів у податкових надходженнях якого становить від 10% до 18%. Що вже говорити про державний бюджет України, частина митних платежів якого перевищує 40% річних, а рекомендовані 5-10% покриває Київська митниця Держмитслужби, митні надходження якої є основою бюджетонаповнючої бази.

На підтвердження вищесказаного щодо кризи Державного бюджету України розглянемо динаміку митних платежів у доларах США (Рисунок 2.4).

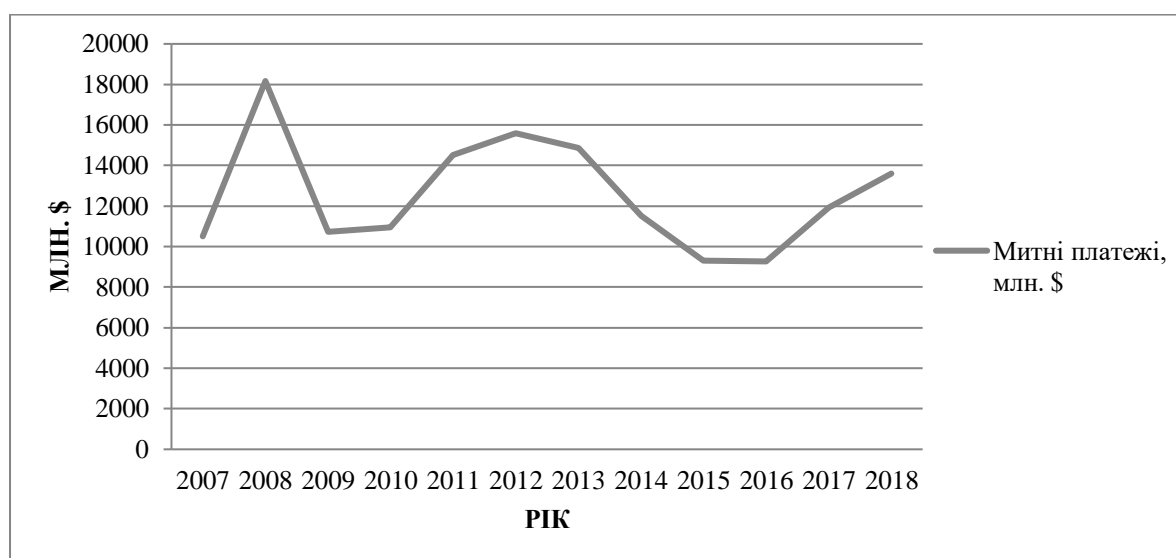


Рисунок 2.4 Динаміка надходжень митних платежів до Державного бюджету України в 2007-2018 роках

Аналізуючи динаміку митних платежів, відзначаємо їх зміну із політичними циклами держави та їх тотальну залежність від глобальних криз. Загальна динаміка йде на спад, а позитивні значення в національній валюті пояснюються лише девальвацією гривні.

Кризовий рівень митних платежів до податкових надходжень державного бюджету України та виняткова фіскальна орієнтація митних органів вкотре свідчить про необхідність переорієнтації митниці в Україні на функції контролю та регулювання, як зазначає у своєму дослідженні Суворов В.В. [56, с. 67]

Аналіз сукупних надходжень від митних платежів до державного бюджету України як загального податкового ефекту митниці дозволяє встановити їх роль у наповненні бюджету, тобто повну залежність від таких надходжень, та проаналізувати загальну роботу зовнішньоекономічної діяльності та динаміки міжнародної економічної комерції. Динаміка митних надходжень не дозволяє детально проаналізувати стан розвитку окремих галузей та виявити часткові зовнішні та внутрішні фіскальні ефекти, які слугуватимуть індикаторами для прийняття ефективних управлінських рішень.

Водночас, враховуючи ключову функцію аналізу митних ефектів у системі «зовнішні – внутрішні», слід зазначити, що поділ цих ефектів у розрізі митних надходжень не матиме сенсу, оскільки без комплексного аналізу внутрішній фіскальний митний ефект буде вказувати лише на експорт невеликої частини товару, що підлягає вивізним митом. Проте збільшення внутрішнього митного ефекту щодо товарів може свідчити про підвищення рівня захисту національного виробника.

Беручи до уваги, попередні рекомендації щодо аналізу митних ефектів як індикаторів стану реалізації митної політики, державних програм тощо, ці митні ефекти слід визначити як індикатори реалізації конкретних заходів у сфері митної політики. Іншими словами, аналіз зовнішніх і внутрішніх ефектів митної політики має здійснюватися у співвідношенні з окремим сектором економіки чи конкретним заходом у рамках цієї політики. Запровадження механізмів захисту чи стимулів для митної політики зазвичай розробляється відповідно до потреб конкретної галузі економіки.

Безпосередній аналіз цих факторів слід проводити у двох напрямках: макроекономічному (ефективність діяльності національної контролюючої організації щодо дотримання норм законодавства та фінансових санкцій) та мікроекономічному (діяльність органів митного контролю). На національному рівні ефективність митної системи та митного контролю можна визначити за такими даними, як динаміка бізнес-індексу та співвідношення між сумою накладення та штрафами, накладеними за порушення митних правил. Таким

чином, результати дослідження дають підстави стверджувати необхідність продовження вдосконалення системи митного контролю, зокрема відбору суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності для реалізації їх окремих форм і видів. Подальше вдосконалення автоматизованої системи відбору суб'єктів ЗЕД для здійснення митного контролю після випуску товарів у вільний обіг дозволить значно підвищити ефективність перевірок за рахунок підвищення ймовірності виявлення операцій з порушенням законодавства. Важливим напрямком розвитку системи митного контролю в Україні є також розробка, затвердження та реалізація державної стратегії спрощення та гармонізації процедур міжнародної торгівлі в національній практиці.

Європейська інтеграція - це складний процес налагодження тісного співробітництва європейських держав, що торкається як бізнес інтересів, так і пересічних громадян, що перетинають митний кордон та переміщують товари й транспортні засоби з однієї країни до другої. При цьому, якщо порядок здійснення митного контролю за зовнішньоекономічними операціями підприємств та підприємців суб'єктів ЗЕД є предметом наукових досліджень досить часто, то порядок митного контролю за готівкою, товарами, транспортними засобами та іншими матеріальними цінностями, що переміщуються через митний кордон громадянами залишається поза увагою науковців.

Наразі наукова розвідка у напрямі удосконалення порядку митного контролю за переміщенням особистих речей та товарів під час перетину митного кордону громадянами та визначення напрямі поліпшення окремих статей МКУ й інших нормативних документів, що врегульовують цей процес, а також приведення законодавства України у відповідність до вимог митного законодавства ЄС є вельми актуальними.

Розвиток цивілізованих взаємовідносин між громадянами і державою в Україні, значною мірою залежить від формування та реалізації центральними органами виконавчої влади виваженої державної митної політики, що має спиратися на міжнародне митне законодавство й орієнтуватися на дотримання

міжнародних норм і стандартів ВМО та ЄС, оскільки наша країна обрала європейський вектор розвитку. Важливим поштовхом для активізації проблем удосконалення процедури митного контролю при переміщенні через митний кордон товарів, транспортних засобів та особистих речей громадян стало введення безвізового режиму для перетину митного кордону з країнами ЄС, що призвело до збільшення кількості українців, які подорожують Європою.

Відповідно до чинного законодавства при переміщенні предметів через митний кордон та входження до зони митного контролю всі громадяни підпадають під дію особливого правового режиму, який регламентує обов'язковість дотримання встановлених державою правил та процедур стосовно порядку такого переміщення. Незастосування окремих чи всіх форм митного контролю до певних товарів чи предметів, які не підлягають контролю під час проходження громадянами через зону митного контролю, ще не значить, що такі громадяни мають не додержуватись установлених у державі митних правил. Митний контроль товарів, що переміщуються громадянами через митний кордон проводиться посадовими особами митних органів, які мають право на застосування тих форм митного контролю, що найбільш адекватно відповідають конкретним вимогам проведення контрольної дії.

Значну роль у впорядкуванні процедур митного контролю відіграло прийняття Закону України «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митне оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України» від 13 вересня 2001 р. № 2681-III [60], що надало змогу відрегулювати дію усіх раніше прийнятих законодавчих актів, а також на його підставі розробити низку нормативних актів. Світові принципи демократизації та гуманізації митної справи, до яких долучилася Україна, призвели до виокремлення в структурі МКУ від 2012 р. окремого Розділу XII «Особливості пропуску та оподаткування товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України громадянами» у якому означено загальні положення, а також правила, права та обов'язки громадян, які переміщують через митний

кордон України товари, предмети й транспортні засоби. У цьому розділі визначено, що громадяни, як фізичні особи, повинні чітко дотримуватися всіх вимог чинного митного законодавства щодо переміщення товарів, предметів і транспортних засобів, їх порушення є підставою для вживання митними органами відповідних примусових заходів адміністративного чи кримінально-правового характеру.

Згідно зі ст. 365 МКУ «...громадяни можуть переміщувати через митний кордон України будь-які товари, крім тих, що заборонені до ввезення в Україну та вивезення з України, а також тих, щодо яких законом України встановлено обмеження в галузі зовнішньоекономічної діяльності. Крім цього, громадяни мають право пересилати товари у міжнародних поштових та експрес-відправленнях у встановленому МКУ порядку, крім товарів, заборонених до такого пересилання. Обмеження щодо вартості та обсягів товарів, а також перелік товарів, заборонених до пересилання в міжнародних поштових та експрес-відправленнях, встановлюються МКУ та іншими законами України» [57]. Статтею 371 МКУ визначено умови вивезення (пересилання) громадянами товарів за межі митної території України. Зокрема, у п.1 с.371 вказано порядок декларування товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує/чи, або перевищує еквівалент 10000 євро [57].

Виконуючи державну політику щодо пропаганди правових знань, формування у громадян правової свідомості та законослухняності, митні органи мають надавати громадянам необхідну інформацію щодо порядку переміщення ними товарів, предметів і транспортних засобів. Особливо це стосується випадків, коли громадяни змінюють постійне місце проживання.

Зазначимо, що у МКУ запроваджено певні нововведення для громадян, які матимуть право ввозити на митну територію України товари без письмового декларування та оподаткування на загальну суму, що суттєво збільшена. Так, вартість товарів, що переміщуються у несупроводжуваному багажі міжнародних поштових та експрес-відправлень збільшено до 150 євро. Збільшено поріг вартості товарів вагою до 50 кг у ручній поклажі та супроводжуваному багажі,

що ввозиться: а) повітряним транспортом у 5 разів - з 200 до 1000 євро; б) іншими, ніж повітряним транспортом у 2,5 рази - з 200 до 500 євро.

Наразі набули чинності нові правила безмитного ввезення товарів на митну територію України громадянами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі. Так, законодавчо встановлено, що з 1 січня 2018 року операції пов'язані з ввезенням на митну територію України у ручній поклажі та/чи у супроводжуваному багажі товарів (за виключенням підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через державний кордон України громадянином, який був відсутнім в Україні більше ніж 24 години та який в'їжджає в Україну не частіше 1 разу впродовж 72 годин не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Також, в чинному МКУ [57] вказано кількісні та якісні характеристики обмежувальних показників щодо товарів, що ввозяться на митну територію України громадянами, залежно від віку цих громадян. Так, згідно зі ст. 376 МКУ певні норми обмежень не поширюються на повнолітніх громадян, яким вже є 18 років і які можуть перевозити горілчані та тютюнові вироби. Так, громадяни, окрім неповнолітніх, можуть ввозити на митну територію України в ручній поклажі та/або в супроводжуваному багажі без сплати митних платежів та без письмового декларування «...алкогольні напої та тютюнові вироби у таких кількостях із розрахунку на одну особу: 200 сигарет або 50 сигар чи 250 грамів тютюну, або ці вироби в наборі загальною вагою, що не перевищує 250 грамів; 5 літрів пива, 2 літри вина, 1 літр міцних (із вмістом спирту більш як 22%) алкогольних напоїв. Алкогольні напої та тютюнові вироби незалежно від їх кількості не звільняються від оподаткування митними платежами, якщо особа, яка ввозить їх на митну територію України, була відсутня в Україні менш ніж 24 години» [57].

Статтею 378 МКУ вводяться обмеження на ввезення товарів, що класифікуються за 1-24 групами УКТ ЗЕД, зокрема, зазначено, що «харчові продукти вагою до 10 кг в упаковці виробника, що надходять на адресу громадян

у міжнародних поштових або експрес-відправленнях; харчові продукти для власного споживання на суму, яка не перевищує еквівалент 200 євро, що ввозяться в порядку та обсягах, визначених Кабінетом Міністрів України; не підлягають переміщенню на митну територію України в несупроводжуваному багажі продукти харчування без упаковки виробника» [57].

Ще однією новацією є, новацією чинного МКУ стало введення певних спрощень з метою митного контролю товарів, некомерційних транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України громадянами та здійснення митних процедур за двома коридорами - «зеленим» та «червоним». Так, відповідно до п.1. ст. 366 «двоканальна система - це спрощена система митного контролю, яка дає громадянам змогу здійснювати декларування, обираючи один з двох каналів проходу (проїзду транспортними засобами особистого користування) через митний кордон України» [57].

Зауважимо, що при переміщенні громадян повітряним транспортом, необхідно врахувати вимоги статті 196 МКУ, яка «містить заборону переміщення на борту повітряного судна пасажиром у зареєстрованому багажі та в речах, які перебувають у пасажирів через митний кордон України таких товарів:

- вибухові речовини;
- засоби підривання і предмети, ними начинені;
- стислі та зріджені гази;
- легкозаймисті рідини;
- легкозаймисті тверді речовини;
- окислюючі речовини та органічний перекис;
- токсичні речовини;
- радіоактивні матеріали;
- їдкі та корозійні речовини;
- отруйні й отруйні речовини» [57].

Важливим є те, що чинний МКУ та підзаконні документи якими врегульовуються митні правила ввезення товарів на митну територію країни громадянами вони за основними характеристиками та змістом корелюються з

митним законодавством ЄС, серед якого досить важливим документом є новий Митний кодекс ЄС (далі МК ЄС), що набрав чинності з 01.06.2016 року [57], та є обов'язковим для виконання усіма країнами, що входять до ЄС.

За інформацією, що висвітлена на сайтах митних служб Польщі, Словацької Республіки, Румунії та Угорщини вони здійснили значну роботу з приведення у відповідність до положень МК ЄС митне законодавство та підзаконні акти своїх країн. Зокрема, у названих вище країнах встановлено перелік та кількісні ліміти (об'єм, кількість), а також обмеження й заборони щодо ввезення громадянами на територію ЄС окремих груп товарів (Таблиця 2.1).

Зауважимо, що у митному законодавстві окремих країн ЄС є свої особливості, наприклад у законодавством Словацької республіки, уточнено, що з метою застосування фінансових меж, щодо вартості окремих товарів «вартість одного неподільного товару не може бути розділена». Наприклад, подружжя, що подорожує з України у будь-яку з країн ЄС, не може імпортувати (ввезти) на територію Словаччини вазу (як товар) вартістю 350 євро, щоб претендувати на звільнення від імпортних мит, хоча безмитне ввезення товару для однієї людини становить 300 євро [42]. Однак, у Словаччині не виникає виникають проблеми (з точки зору фінансових обмежень) при огляді особистого багажу громадянина, який подорожує, що ввозиться тимчасово або вивозиться після його тимчасового вивезення, а також не обмежується вартість ліків, необхідних для особистого вжитку особи.

На відміну від Митного кодексу України у Кодексі ЄС чітко означено, що не підлягають оподаткування митом, але обов'язково пред'являються митному органу при переміщенні через митний кордон, «товари некомерційного характеру, що ввозяться подорожуючими з третіх країн, якщо вони призначені для особистого вжитку або споживання у домашніх господарствах, або призначені як подарунок, а також характер і кількість продуктів, які не викликають підозри, що вони ввезені для комерційних цілей і їх ввезення здійснюється не на постійній основі (час від часу)» [84]. При цьому у Митному кодексі ЄС означено, що якщо вартість некомерційних товарів більше граничних

норм, які санкціонують некомерційний імпорт без сплати платежів, то до таких товарів використовується єдина ставка мита - 2,5 % від вартості товарів.

Таблиця 2.1

Обмеження та заборони при ввезенні товарів на територію ЄС громадянами інших країн

Назва товару некомерційного характеру	Пункти пропуску (неавіаційні та морські)	Авіаційні та морські пункти пропуску
<i>Сигарети</i>	40 шт.	200 шт.
<i>Сигарили</i>	20 шт.	100 шт.
<i>Сигари</i>	10 шт.	50 шт.
<i>Тютюн для куріння</i>	50 гр	250 гр
Тютюнові вироби або комбінація цих товарів у межах допустимих норм		
<i>Рідини з вмістом алкоголю понад 22 % або неденатурований алкоголь з вмістом 80 % або більше</i>	1 л	1 л
<i>Рідини з містом алкоголю до 22 %</i>	2 л	2 л
Алкогольні вироби чи комбінація цих товарів у межах допустимих норм		
<i>Тихе вино (нешипучі напої)</i>	4 л	4 л
<i>Пиво</i>	16 л	16 л
<i>Парфуми і туалетна вода</i>	без обмежень щодо кількості, однак в межах норм щодо вартості дозволених до ввезення товарів	
<i>Мінеральні оливи</i>	заводська ємкість (каністра) + 10 л у переносній каністрі	
<i>Загальна вартість товару, дозволеного до ввезення, на особу</i>	300 євро	430 євро
<i>Кава</i>	150 євро	150 євро

Ця ж норма встановлена не лише для поштових відправлень, що надсилаються однією фізичною особою іншій, а й для товарів, що переміщується у вигляді особистого багажу та мають комерційний характер.

У МК ЄС [58] чітко означено, що «при імпорті некомерційних товарів, які переміщуються в особистому багажі до країн зони ЄС з території третіх країн, звільненню від сплати ПДВ, мита й акцизу підлягають товари, якщо їх вартість не перевищує граничної вартості (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Обмеження вартості товарі, які переміщуються в особистому багажі з території третіх країн до ЄС

Сума обмеження, євро	Норма розповсюджується на:
300	1 дорослу особу (крім авіаційного транспорту)
430	1 дорослу особу (авіаційний транспорт)
150	1 особу у віці до 15 років незалежно від виду транспортних засобів

За звичай ставка мита в країнах ЄС застосовується за умови, що внутрішня вартість товарів, що імпортуються, не є вищою ніж 700 євро на партію товару або на одну особу та стосується тютюну і тютюнових виробів, що переміщуються поштовими відправленнями. Зауважимо, що дана ставка мита не застосовується до товарів, що входять до переліку товарів, які перевозяться без сплати мита. У випадках коли вартість некомерційних товарів перевищує 700 євро, то до таких товарів застосовуватиметься та ж процедура, що й у випадку імпорту товарів комерційного значення.

Згідно митного законодавства ЄС від імпортних мит звільняються незначні партії товарів, які ввозяться з третіх країн. Проте, це не стосується алкогольних напоїв, парфумів, туалетної води, тютюну і тютюнових виробів. Поставки таких товарів звільняються від мита, у випадках коли вартість таких товарів не перевищує 150 євро, при цьому у разі, що вартість товарів не перевищує 22 євро, вони звільняються ще й від ПДВ.

Якщо при в'їзді на митну територію ЄС подорожуючі мають товари, що не звільняються від мита, ПДВ та акцизних зборів та ввозить їх на митну територію

ЄС вони мають заявити про це митному органу та подати відповідну митну декларацію. Важливо зазначити, що відповідно до митного законодавства ЄС встановлено окремі норми для громадян ЄС, що переміщаються через кордони країн членів ЄС.

Також, згідно з Регламентом ЄС № 1889/2005 громадяни, які уїздять на митну територію ЄС, або від'їжджають за її межі й мають «готівку у сумі 10 000 євро чи більше, або еквівалент цієї суми в іншій валюті, або конвертовані цінні папери (облігації, акції, дорожні чеки), зобов'язані заповнити митну декларацію і подати її митному органу у пункті контролю при перетині кордону ЄС» [58]. Можуть застосовуватися фінансові санкції у вигляді штрафу, а готівкові кошти, як правило, затримуються на митному кордоні до повернення їх власника або вилучаються на користь держави. До речі практика накладання штрафних санкцій у вигляді вилучення існує і в Україні.

Так, у випадку «виявлення у громадянина речей, грошей або предметів, які заборонено/обмежено ввозити на територію України, такі речі або предмети вилучаються працівником митної служби з обов'язковим складанням протоколу про порушення митних правил», який надається громадянину. Однак у нашій країні всі грошові кошти, предмети та речі, які вилучаються, знаходяться у митному органі до прийняття рішення по справі у судовому порядку, що передбачено ст. 471 МКУ [57].

Тут доречно наголосити, що у країнах ЄС введено достатньо жорстку відповідальність за порушення митних правил, зокрема, в Угорщині за порушення громадянином правил щодо визначення режиму «безмитності при наданні неправдивих даних чи неправдивої заяви, або за умови продажу товарів звільнених від мита, то Управління митної і фінансової охорони разом з Управлінням податкового і фінансового контролю митного відомства можуть відкрити справу про правопорушення, якщо правопорушення скоєне в обсягах до 50.000 форинтів (близько 500 тис.грн, або 15,5 тис євро), а якщо правопорушення здійснено понад суму в 50.000 форинтів - кримінальну справу» [11].

Узагальнюючи вище викладене можемо констатувати, що у випадках переміщення через митний кордон і входження до зони митного контролю громадяни підпадають під дію особливого митного режиму, що передбачає обов'язковість дотримання правил і процедур, які встановлені митним законодавством України та суміжних держав та визначають порядок переміщення предметів через митний кордон. Важливо зауважити, що наразі митне законодавство України за кількісними обмеженнями й заборонами, що пов'язані зі здійсненням безмитного переміщення громадянами товарів через митний кордон країни у цілому відповідає положенням і нормам митного законодавства країн ЄС. Відтак, необхідно зазначити, що також існують окремі відмінності з питань оподаткування товарів, що ввозяться до нашої країни понад встановлені обмеження. Проте з метою активізації туристичного бізнесу та розвитку «шопінг-туризму» Україна знаходиться на вірному шляху наближення розміру ставок мита та ПДВ до ставок що застосовуються в країнах ЄС. Однак здійснюючи політику лібералізації цих ставок необхідно враховувати інтереси не лише туристичних агенцій, але й вітчизняних товаровиробників.

У контексті визначення напрямів удосконалення вітчизняного законодавства та його адаптування до міжнародних норм ще раз зробимо наголос на проблемі, яка підіймалася нами у 2017 році в науковій статті де зазначено, що «...досить незручним для громадян й таким, що вимагає нагального перегляду в Україні є обмеження на ввезення в країну тютюнових та горілчаних виробів є віковий ценз громадян» [67]. Так, в Україні вік громадянина, який має право на переміщення таких товарів - 18 років, тоді як у країнах членах ЄС це 17 років.

Отже якщо громадянин ЄС, якому є 17 років перетинає митний кордон країни члена ЄС за законами своєї країни та матиме цигарки, то на кордоні України, відповідно до законодавства України, ці цигарки відберуть. Таким чином, якщо наша країна прагне інтегруватися до європейського простору, то необхідно більше уваги звернути на адаптацію вітчизняного митного законодавства до норм та стандартів митного законодавства ЄС за усіма напрямки ЗЕД й міждержавних відносин, у тому числі й з питань, що торкаються

переміщення товарів через митний кордон України громадянами.

Також, у контексті подальшого удосконалення здійснення митних процедур у напрямках автоматизації та цифровізації, необхідно звернути увагу на удосконалення порядку письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних з провадженням підприємницької діяльності. З метою пришвидшення та спрощення цієї процедури доцільно звернутися до досвіду здійснення митного контролю суб'єктів ЗЕД та передбачити можливість попереднього декларування товарів громадянами. При цьому варто спиратися на можливості та широке використання сучасних інформаційно-інноваційних технологій та перспективи повномасштабного впровадження концепції «Смарт-митниці» та внести відповідні зміни до чинного законодавства та зокрема ст. 257 МКУ та Постанови КМУ № 431 [151].

Дуже часто громадяни-резиденти та посадові особи компаній-резидентів притягуються до адміністративної відповідальності за порушення митних правил. У випадку накладення штрафів у великому розмірі, вжити заходів щодо їх стягнення з таких осіб неможливо.

Митні платежі є засобом виконання фіскальної функції, законодавець у більшості країн, у різний час змінював ставлення до кваліфікації злочинів, пов'язаних із незаконним переміщенням товарів та деяких інших предметів через митний кордон України, їх розглядають і як ухилення від сплати митних платежів, і як митне або фінансове правопорушення.

Це стало основою для лідерів європейського суспільства створення єдиних для ЄС митних правил, досягнення уніфікації в регулюванні більшості митних відносин, визначити коло порушень митного законодавства, встановити єдину відповідальність за їх вчинення. [48, с. 52]. Протягом досліджуваного періоду діяльність митних органів здійснювалася в умовах постійних організаційно-структурних змін. Однак цей процес ще недокінця завершений.

2.2. Прагматизм функціонування ризикоорієнтованих інструментів здійснення митного контролю

З розвитком зовнішньоекономічних зв'язків між країнами та активізацією міжнародної торгівлі вдосконалюються та з'являються нові способи вчинення митних правопорушень. Це змушує держави модернізувати технічні засоби та покращувати інформаційні технології для підтримки та належного забезпечення митного контролю. Сучасні світові тенденції також свідчать про необхідність поглиблення співпраці та покращення обміну інформацією між урядами різних країн, міжнародними організаціями, зокрема в митній сфері. З огляду на це, з метою захисту економічних інтересів держави необхідно вирішувати проблему вдосконалення митного контролю для боротьби з митними правопорушеннями, пов'язаними з незаконним переміщенням товарів та транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України.

Науковою літературою поняття «правопорушення» трактується як «протиправне винне, соціально шкідливе діяння (дія чи бездіяльність) деліктоздатної особи, що тягне за собою юридично визначені для правопорушника негативні наслідки» [31, с. 359].

Протиправна поведінка антинормативна. Вона порушує «заборонну або зобов'язальну норму права, є суспільно шкідливою, небезпечною для особистих (приватних) і суспільних інтересів, що охороняються законом» [29].

Правопорушення в митній сфері визнаються світовою спільнотою як такі, «що являють загрозу соціальним, фіскальним та економічним інтересам держав та законним інтересам торгівлі й трактуються як будь-яке порушення або спроба порушення митного законодавства» [83].

Головними проявами митних правопорушень є контрабанда та порушення митних правил. Контрабандисти та порушники митних правил порушують порядок переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України, завдають шкоди економіці держави, її культурній спадщині, здоров'ю та громадській безпеці, сприяють розширенню тіньової економіки. Контрабанда є значущим митним злочином та значною складовою економічної злочинності,

пов'язаної з ухиленням від сплати податків, що характеризується високим рівнем організації, технічного забезпечення та міжнародними зв'язками. Ввезення на територію держави контрабандних товарів сприяє неконтрольованому насиченню внутрішнього ринку іноземною продукцією та спричиняє витіснення українських товарів, внаслідок чого вітчизняні підприємства зазнають значних збитків, а державний бюджет втрачає значні обсяги обов'язкових митних платежів.

Згідно з ч. 1 ст. 201 Кримінального кодексу України (далі – ККУ), поняття «контрабанда» трактують як «переміщення через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї або боєприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї або бойових припасів до неї), частин вогнепальної нарізної зброї, а також спеціальних технічних засобів негласного отримання інформації»[69].

Згідно зі ст. 486 МКУ, завданнями провадження у справах про порушення митних правил є своєчасне, всебічне, повне та об'єктивне з'ясування обставин кожної справи, вирішення її з дотриманням вимог законодавства, забезпечення виконання винесеної постанови, а також виявлення причин й умов, що сприяють вчиненню порушень митних правил, та запобігання таким правопорушенням [82].

Найбільшою суспільною небезпекою митних правопорушень є значне порушення функціонування суспільних відносин, оскільки вони спотворюють суспільні зв'язки, порушують економічні відносини та сприяють незаконному перерозподілу суспільної власності. Як визначалося, однією з важливих характеристик митних диверсій є їх міжнародний характер. Хоча боротьба з митними правопорушеннями по суті є внутрішньою функцією кожної держави, але в сучасних умовах нерівномірного соціально-економічного розвитку країн та розширення інтеграційних процесів вона часто виходить за межі національних кордонів і виходить на міждержавний рівень.

Зауважимо, що експерти розглядають незаконні фінансові потоки як

капітал, який незаконно отримано, переданий або використаний та охоплює всі невраховані приватні фінансові потоки, які призводять до накопичення іноземних активів резидентами, що порушує діючу нормативну базу та обмеження щодо контролю над капіталом[54]. Сюди входять доходи від діяльності, що має чіткі ознаки злочину: корупція, незаконна експлуатація природних ресурсів, контрабанда, відмивання грошей, ухилення від сплати податків та шахрайство в міжнародній торгівлі тощо. Найважливішим джерелом незаконних фінансових потоків є рівень збитків, отриманих від шахрайських операцій у зовнішній торгівлі, який становить близько 83,4 відсотка [54].

Тому можна стверджувати, що основною проблемою в Україні є відтік фінансових ресурсів через канали міжнародної торгівлі, у тому числі через нелегальний імпорт. За оцінками вітчизняних експертів, щорічні втрати бюджету від ухилення від сплати податків через порушення митних правил та контрабанди становлять від 1 до 3% ВВП [27].

За даних умов, одним із основних завдань держави є здійснення системного контролю за ЗЕД, зокрема вдосконалення митного контролю. Отож, важливим завданням є вивчення ефективності митного контролю у боротьбі з митними правопорушеннями з метою виявлення недоліків у їх функціонуванні та формулювання пропозиції щодо їх усунення. Враховуючи різноманіття теоретичних і практичних підходів до визначення ефективності митного контролю, слід зазначити, що вони переважно базуються на визначенні окремих показників у загальній системі основних показників діяльності митниці, що забезпечує як кількісну, так і якісну їх оцінку. Проте дослідження показують, що статус митного контролю не можна однозначно оцінити, оскільки необхідно враховувати декілька факторів. З огляду на це, основні показники ефективності митного контролю слід вибирати відповідно до необхідності виявлення різних ефектів, які породжуються такою діяльністю.

При цьому ми повинні зосередитися на ефектах, які є суттєвими і мають найбільшу цінність на сучасному етапі. З огляду на те, що здійснення митного контролю досягає великої кількості ефектів і не всі вони можуть бути враховані,

пропонуємо зосередитися на аналізі показників, які більш доречно характеризують кінцеві результати митного контролю з метою боротьби з митними правопорушеннями і дослідити умови, в яких були досягнуті ці результати. Аналіз стану виконання митницями ДМС повноважень щодо протидії порушенням за досліджуваний період свідчить про позитивну динаміку у кількості виявлених митницею порушень митних правил (Таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка показників діяльності митних органів України щодо боротьби з порушенням митних правил у 2015–2019 рр.

Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018р.	2019 р.
Кількість порушених справ про порушення митних правил, тис. од.	23,3	15,1	17,8	23,2	32,3
Загальна вартість порушених справ, млн. грн.	796	704	1814	2093	1600
Кількість справ з тимчасово вилученими предметами порушень, тис. од.	13,3	8,3	8,5	7,9	6,9
Сума тимчасово вилучених предметів порушень, млн. грн.	396	468	629	628	746
Кількість розглянутих митницями справ про порушення митних правил, тис. од.	9,6	6,3	7,0	12,8	21,7
Сума накладених митницями штрафів за результатами розглянутих справ, млн. грн.	55,0	74,2	615,6	556,0	507,0
Сума накладених судом штрафів за порушення митних правил, млн. грн.	134,3	138,8	830,2	299,9	400,3
Сума конфіскованих товарів за рішенням суду, млн. грн.	195,0	182,2	898,5	354,4	432,2
Сума стягнутих штрафів, накладених митницями, млн. грн.	15,8	19,1	20,4	31,3	59,0
Сума стягнутих штрафів за рішенням суду, млн. грн.	23,8	12,3	18,6	18,2	22,6

Виняток становить 2016 рік, коли кількість складених протоколів про порушення митних правил зменшено в 1,5 рази. Очевидно, що така тенденція спостерігається за багатьма показниками і пов'язана переважно з анексією Криму та втратою контролю над частиною кордону в Донецькій та Луганській областях. При цьому у 2019 році загальна вартість порушених справ зменшилась

на 23,5%. Як бачимо, з 2017 року динаміка цього показника знижується: у 2019 році середня вартість справи про порушення митних правил знизилася майже вдвічі порівняно з 2017 роком, що свідчить про збільшення фізичної роботи на митниці та зниження продуктивності. У 2019 році митними органами безпосередньо розглянуто 21 655 справ про порушення митних правил. Це приблизно 73% від загальної кількості розглянутих випадків (на 14% більше, ніж у 2018 році). Кількість розглянутих митницею ДМС справ у 2019 році зросла на 68,7% порівняно з 2018 роком не лише за рахунок зростання загальної кількості порушених справ, оскільки останній показник зростав повільніше (збільшення на 38,9% у 2019 році). Очевидно, цей факт свідчить про підвищення продуктивності роботи митних органів у цьому напрямку. Водночас у 2019 році за результатами процедури митницями накладено штрафів на загальну суму більше ніж 507 млн. грн, що майже на 9% та 18% менше у 2018 та 2019 роках відповідно. Отже, застосування митними органами адміністративних санкцій у вигляді штрафів, навпаки, зменшилося зі збільшенням кількості розглянутих справ.

Зауважимо, що ефективність накладених адміністративних стягнень безпосередньо визначається рівнем їх реалізації. Аналіз даних щодо реальних надходжень до державного бюджету та штрафів, нарахованих за порушення митних правил, підтверджує, що ці показники протягом досліджуваного періоду знаходяться на дуже низькому рівні. У 2019 році до державної казни надійшло лише 11,6% штрафів, накладених митницею ДМС (порівняно з 5,6% у 2018 році), а за рішеннями суду – лише 5,7% (проти 6,1%) у 2018 році. Важливо зазначити, що причиною низької ефективності адміністративних санкцій є недосконалість чинного порядку виконання рішень про порушення митних правил та визначення зобов'язань щодо їх добровільної сплати [39].

Про ефективність митного контролю свідчать як розміри накладених штрафів, так і дані про надходження донарахованих митних платежів, оскільки перед митними органами стоїть завдання уникати неправомірного звільнення від сплати або зменшення митних платежів, а також інших цілеспрямованих

протиправних дій шляхом ухилення від таких платежів, шляхом порушення вимог митних режимів, порушення вимог правил класифікації товарів за УКТЗЕД, заниження митної вартості товарів, через неправомірне застосування податкових пільг тощо. Разом з тим, на сьогодні в національному законодавстві є недоліки, що унеможливають ефективне виконання цього завдання. Наприклад, низька ефективність митного контролю у напрямку притягнення до відповідальності власників (користувачів) автомобілів, які тимчасово ввозяться на митну територію України, за виявлені випадки перевищення строків тимчасового ввезення. Зволікання з вирішенням цієї проблеми призвело до збільшення її масштабів, накопичення негативних соціально-економічних наслідків та загроз національній безпеці.

Щодо порушень правил митних режимів, зазначаємо, що іншою великою проблемою є відсутність законодавчих обмежень щодо митного оформлення на тимчасово окупованих Донецькій та Луганській областях України, де органи державної влади не мають можливості здійснювати свої повноваження. Зважаючи на це, на це, митні органи не можуть контролювати вибіркоче використання товарів, включених до митного переробки на тимчасово окупованій території України, а також дотримання умов цього митного режиму, що створює підстави для можливого зловживання і корупційних схем. На сучасному етапі існує багато проблемних питань у здійсненні митного контролю за операціями з використанням схем обробки давальницьких зборів, зокрема через недосконалість нормативно-правової бази.

Деякі етапи переробки давальницької сировини виходять з-під контролю, що може становити загрозу економічній стабільності країни та спричиняти значне погіршення позицій національного виробника на внутрішньому ринку. Зважаючи на це, необхідно забезпечити впровадження системного механізму державного контролю – митного пост-аудиту операцій з використанням давальницьких схем переробки сировини.

Слід зосередитися на аналізі результативності та ефективності митного контролю за достовірністю митної оцінки, країною походження та

класифікацією.

Налагоджений митний контроль за митною вартістю товарів забезпечує правильність нарахування та сплату митних платежів, оскільки митна вартість є основою митних платежів, визначення коду товару, що впливає на ставку мита, митні пільги та тарифні преференції суб'єктів ЗЕД. Відповідно до ст. 55 Митного кодексу України коригування митної вартості здійснюється за письмовим рішенням митних органів, якщо декларант заявляє неповну або недостовірну інформацію про митну вартість товарів, у тому числі неправильно визначену митну вартість [57]. Недостовірною інформацією може бути надана, якщо декларант помилився під час обчислення митної вартості випадково або мав намір допустити помилку, а також використав спосіб, що не відповідає умовам, встановленим Митним кодексом України.

Як правило, показники участі в боротьбі з контрабандою не враховуються при аналізі та оцінці ефективності діяльності митних органів. Згідно з офіційними звітами ДМС, параметри ефективності в цьому випадку обмежуються кількісними показниками. Визначення соціально-економічних наслідків припинення протиправної та злочинної діяльності для суспільства та держави ускладнюється відсутністю аналітичних даних. Проте ефективність та ступінь взаємодії митних органів із органами правопорядку, сферою діяльності яких є розкриття економічних злочинів та злочинів спрямованих на підрив національної безпеки, характеризують ефективність митного контролю в боротьбі з контрабандою. За відсутності злагоджених дій поліції, служби безпеки та митних органів ефективна боротьба з митними правопорушеннями неможлива. Слід зазначити, що сьогодні існують проблеми в діяльності митних органів щодо забезпечення належної взаємодії з правоохоронними органами, державною виконавчою службою та іншими державними органами, зниження ефективності митного контролю проти контрабанді та порушеннях митних правил і дозволяє правопорушникам отримувати злочинні доходи, уникаючи при цьому відповідальності за вчинення злочинів.

Таким чином, держава може протидіяти митним

правопорушенням не лише шляхом митного контролю, а й шляхом усунення та блокування причин протиправної поведінки. Очевидно, що не всі можливі причини протиправної поведінки можна виявити, а тому усунути їх не представляється можливим. Крім того відсутні ефективні способи їх усунення.

Однак у процесі боротьби з митними правопорушеннями найважливішими, є превентивні заходи. Тому, митним органам необхідно активізувати діяльність щодо підвищення податкової культури населення, викорінення корупції та встановлення альянсів з компаніями-імпортерами.

Висновки до розділу 2

Дослідження практичної складової здійснення митного контролю з метою забезпечення митної безпеки в Україні дозволило зробити наступні висновки:

1. Використання ризик-орієнтованого підходу в системі митного контролю дає змогу збалансувати неузгодженість функцій митного контролю. До прикладу, функція сприяння діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності з точки зору мінімізації податкового навантаження є конфліктною у фіскальному плані, а функція лібералізації митних процедур є спірною щодо застосування законодавства у сфері охорони правопорядку. Застосування ризикоорієнтованого підходу дозволяє зосередитися лише на тих суб'єктах ЗЕД, які мають ознаки ризику порушення митних правил з відповідним залученням форм та мінімальним проходженням митного контролю, що врівноважує суперечливість вказаних функцій.

2. Факторами, що впливають на розмір митних і податкових надходжень до бюджету, є макроекономічні, які щороку змінюються: розмір ВВП, структура платіжного балансу, законодавча база. На розмір податкових надходжень до бюджету також впливають мікроекономічні чинники: вибір підприємствами форм оподаткування, наявність податкових пільг, рівень прибутковості суб'єктів господарювання, їх валовий дохід, середня чисельність працівників, ефективність у фіскальному управлінні, амортизаційні відрахування тощо.

3. На зменшення додаткових митних платежів для коригування митної вартості вплинув загальний стан митних надходжень, зменшення імпорту (за вагою) та імпорту, оподаткованого за вартістю (у доларах США) через ситуацію в східних регіонах та втрат від анексії Криму, зміни структури імпорту товарів, заміни дорожчих товарів на дешевші аналоги та зниження цін на зовнішніх ринках.

4. Встановлено, що на даному етапі існує нагальна потреба в подальшому спрощенні митних процедур, їх автоматизації та ефективній обробці даних про товари в митних та податкових деклараціях, що дозволить запровадити ефективну систему контролю за переміщенням товарів у ланцюжку поставок без збільшення адміністративного навантаження на платників податків. Боротьба з імпортом «сірих» та контрабандних товарів та їх подальшою реалізацією на внутрішньому ринку, що створить рівні умови для бізнесу, а також боротьба з контрабандою.

РОЗДІЛ III

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

3.1. Перспективи впровадження цифрових технологій у сфері митного контролю

Ураховуючи курс України на інтеграцію з ЄС, забезпечення входження України у проєвропейський як економічно-правовий так і політичний простір, удосконалення механізму співробітництва України з Європейськими Співтовариствами та на забезпечення виконання Угоди про партнерство та співробітництво, підписаної між Україною і Європейським Союзом, з метою доступу товарів, що експортуються з України, до зовнішніх ринків збуту продукції, забезпечення стабільного та передбачуваного розвитку економіки України, залучення іноземних інвестицій, запровадження режиму найбільшого сприяння у сфері ЗЕД з країнами - членами СОТ. Державною митною службою України було здійснено низку заходів та розроблено «Стратегічні ініціативи розвитку» (далі - Стратегія) [15]. Дана стратегія визначила 9 стратегічних напрямів, за якими працюватиме у найближчі роки.

1. Перший з них - це ІТ та інфраструктура. Реалізація якої, здійснюватиметься шляхом автоматизації внутрішніх процедур податкових органів, розвитку сучасної, стабільної та безпечної ІТ-інфраструктури, розвитку інфраструктури митниці. Тому, зокрема, планується запровадити автоматизовану систему управління персоналом, запустити автоматизовану систему «Управління документами», створити Проектний Офіс для ІТ-проектів, побудувати комплексну систему захисту інформації, стандартизувати вимоги до митної інфраструктури та обладнання, діджиталізувати пункти пропуску та інше.
2. Не менш важливим та актуальним напрямом є розвиток онлайн сервісів. Робота у сфері надання сучасних та доступних послуг громадянам та бізнесу розпочалася минулого року, зокрема запроваджено оновлений

Електронний кабінет платників, який дуже популярний у користувачів. Наразі електронний кабінет надає 95% послуг для більшості категорій платників податків.

3. Крім того, планується запровадження роботи програмних продуктів (мобільних додатків) для доступу до онлайн-сервісів податкової служби та спеціалізованих продуктів податкового адміністрування для компаній та фізичних осіб-платників податків.
4. Визначено три основні цілі для реалізації наступного стратегічного напрямку: ефективне адміністрування податків, зборів та митних платежів. Це передбачає спрощення адміністрування податків і зборів, розширення бази оподаткування, що обмежує можливості ухилення від сплати податків, удосконалення та централізацію процедур митного адміністрування. Так, планується запровадити систему сплати податків і зборів на єдиний рахунок, консолідацію ПДФО та ЄСВ, впровадження електронної печатки та податку на виведений капітал.
5. Ефективна реалізація цих запланованих завдань дозволить, зокрема, реалізувати такий напрямок: добровільна сплата. Для забезпечення його реалізації, зокрема, планується створення окремого підрозділу з питань дотримання податкового та митного законодавства, розробки стратегій та програм.
6. Митне та прикордонне співробітництво: наступним напрямком розвитку, яким буде інтегроване управління кордонами, прискорення митних формальностей, інтеграція України до спільного європейського транзитного простору та оптимізація транзитних процедур, посилення системи управління ризиками та спеціального контролю, побудова правоохоронних органів на митниці.
7. Таким чином, дослідження часу оформлення вантажів за допомогою інструменту ВМО (Time Release Study), подальший розвиток системи електронного обміну інформацією в «Єдиному вікні», запровадження інституту уповноваженого економічного оператора, приєднання до Нової

комп'ютеризованої Системи, розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю, створення підрозділів митної охорони тощо.

8. Ефективна реалізація всіх розробок і завдань неможлива без професійних кадрів. Добір висококваліфікованого персоналу також визначено як один із стратегічних напрямів. Це забезпечить висококваліфікованих спеціалістів та підтримуватиме належний професійний рівень у податкових органах. Для цього буде вдосконалено практику відбору кадрів, розроблено програми перепідготовки та підвищення кваліфікації тощо.
9. Одночасно буде посилено превентивну діяльність щодо запобігання порушенням доброчесності – створення автоматизованої інформаційно-аналітичної системи аналізу корупційних ризиків, розробка стандартів поведінки для посад з високим корупційним ризиком. Для залучення та утримання високопрофесійних кадрів у фіскальних органах буде запроваджено систему стимулювання та оцінки ефективності роботи персоналу.

Пріоритети також включають митне та транскордонне співробітництво.

Тому за останні два роки багато зроблено для повернення України до міжнародного співтовариства і, зокрема, для інтеграції в митне суспільство, оскільки митна робота не може бути ефективною без співпраці з митними органами інших країн. Без цієї співпраці митниця не може існувати. Крім того, боротьба з контрабандою та нелегальним переміщенням товарів не може бути ефективною без участі сусідньої країни на кордоні, без спільних дій. Тому цей напрямок роботи для нас дуже важливий. Для реалізації цих завдань здійснено ряд заходів, які вже позитивно оцінені підприємствами. Крім того, податкова служба співпрацює з органами у здійсненні інформаційної взаємодії для того, щоб підприємства та громадяни могли користуватися електронними послугами не лише ДПС, а й інших відомств. Згідно з п'ятим за впливом рейтингу «Open Data Barometer», Україна входить до 20 країн світу за рівнем розвитку відкритих даних, а ДФСУ є одним із лідерів серед викриття.

Кількість сервісів, які запроваджені фіскальною службою для платників податків, постійно зростає відповідно до потреб бізнесу. Так, на сьогодні реалізують такі основні електронні сервіси (рисунок 3.1.)

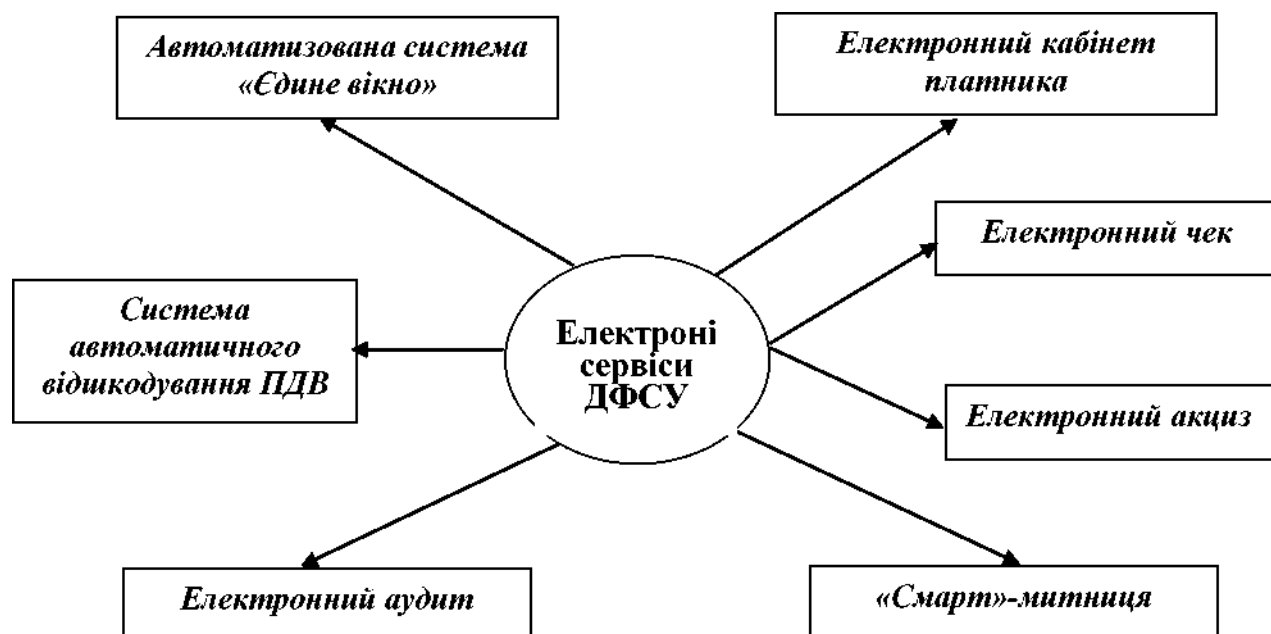


Рисунок 3.1. Структура електронних сервісів Державної фіскальної служби України щодо автоматизації митних процедур.

На сьогодні 90% офіційного контролю здійснюється через механізм «єдиного вікна». Аналогів цього порталу в Україні немає. Це гарантуватиме отримання дозволів в електронному форматі від державних органів посадовим особам митниці, які здійснюють митний контроль та оформлення. Таким чином виключається питання зовнішньоекономічної діяльності у необхідності пред'явлення митниці паперових копій дозволів. Електронний кабінет платника є найпопулярнішою послугою серед платників. Відкритою частиною електронного кабінету користуються понад 9 мільйонів користувачів із 80 країн світу. Такий сервіс забезпечує безперервну взаємодію платників з державними органами, дозволяє без відвідування центрів обслуговування платників створювати та надсилати електронні документи, отримувати в режимі реального часу доступ до інформації з електронних реєстрів та систем без створення та надсилання індивідуальних запитів, заощаджуючи час та мінімізувати контакти з контролюючими органами.

Система автоматичного відшкодування ПДВ стала однією з найочікуваніших і завдяки їй сьогодні майже немає нарікань на несвоєчасне відшкодування ПДВ. Все робиться швидко і статус заявки можна відслідковувати в режимі реального часу. З метою покращення адміністрування ПДВ запроваджено автоматизовану систему моніторингу дотримання податкових накладних/розрахунків коригування з критеріями оцінки ступеня ризику, достатнього для припинення обліку таких податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН (СМКОР), що в свою чергу не дозволяє шахраям формувати фіктивний податковий кредит та подавати незаконні запити на відшкодування ПДВ.

Під час тестування компанії через приватну частину онлайн-електронного кабінету можуть реєструвати тестові каси за допомогою безкоштовного клієнтського програмного забезпечення, проводити аудит онлайн, генерувати та фіскалізувати електронний чек шляхом додавання штрих-коду та надсилати чек покупцеві у формі QR-коду, який містить всю інформацію про розрахункову операцію.

Зараз до тестування системи залучено 120 компаній.

Електронний акцизний податок (Е-Акциз) – це нова послуга, в якій активно працює ДПС, вона дозволить значно краще контролювати продукцію, що оподатковується акцизним податком (алкогольні та тютюнові вироби, спирт, пальне, електроенергія, нафтопродукти тощо), дозволить уникнути їх обігу в тінь і створить чесні конкурентні умови для всіх учасників ринку. Впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів буде здійснюватися в кілька етапів. На першому етапі планується впровадження електронного документообігу в процес виробництва та обліку акцизних марок.

На наступних етапах за допомогою QR-кодів та електронних чеків вирішуватимуться проблеми щодо подальшого вдосконалення процесу обліку акцизних марок та обігу підакцизних товарів.

Електронний аудит (Е-Audit) в Україні дозволить визначити більшість ризиків ще до проведення аудиту. Крім того, значно прискориться та спроститься

процедура аналізу облікових даних платника. Отримання первинних паперових документів знадобиться лише для окремих ризиків щодо перевірки шахрайства. Крім того, платники податків зможуть перевірити власні ризики, що зменшить кількість помилок при формуванні податкової декларації, адже своєчасне усунення виявлених помилок дозволить уточнити показники в ній.

«Smart»-митниця передбачає будівництво митниці, яка використовує всі інноваційні методи та технології, постійно оновлюється та вдосконалюється, процес, у якому наразі активно працює ДФС в рамках Стратегічних ініціатив щодо розвитку сервісу.

«Smart»-митниця поєднує в собі всі інноваційні процеси, які вже діють на митниці та які ще планується впровадити. Це процес постійного та інноваційного вдосконалення процедур митного оформлення та митного контролю. Концепція нової митниці базується на використанні інноваційних технологій, які роблять митне адміністрування швидким і високотехнологічним процесом.

«Smart»-митниця використовуватиме інтелектуальну систему ризиків, єдиний портал для видачі дозволів (буде доставлено 31 дозвіл), електронне декларування, керуватиме та контролюватиме всі ланцюжки поставок, митний пост-аудит та контроль, використовуватиме сучасні технічні засоби оформлення та технології митного контролю. Він обмінюватиметься попередньою інформацією з авіакомпаніями, агентами судноплавних ліній, Укрзалізницею, Держприкордонслужбою. Так, буде надано реєстраційну інформацію щодо номера транспортного засобу, назви продукту та ваги.

Використання високотехнологічних технічних засобів митного контролю передбачатиме відеоспостереження, зчитування номерних знаків, контроль ваги та використання систем сканування. Важливим нововведенням стане використання електронних талонів на прикордонних переходах. У ньому буде інформація про час і дату операції, номер транспортного засобу. Цю інформацію перевірить адміністрація Держприкордонслужби, яка зчитує вхідні дані електронного квитка у власній інформаційній системі, аналізує ризики, введе мінімально необхідні звітності, позначить як «перевірено» та передасть

перевірку до ДМС. У свою чергу, ДМС зчитує дані у власній інформаційній системі, внесе необхідні дані щодо митного контролю, проведе аналіз ризиків і позначить як «перевірено». За цим талоном транспортний засіб виїжджає з КПП. Ця процедура прискорить митні процедури при перетині митного кордону.

Декларування товарів в «Smart»-митниці буде здійснюватися за принципом «Єдиного вікна». Інформаційне вікно «Єдине вікно» матиме WEB-інтерфейси для державного контролю за дотриманням законодавства. За результатами застосування системи аналізу ризиків також буде запроваджено процедуру автоматичного відправлення товарів у митний режим.

Проте автоматизація здійснення митних процедур та створення електронних сервісів для співпраці з суб'єктами ЗЕД це лише один з напрямів діяльності митниці.

Збільшенню товарообігу із країнами Європейського Співтовариства та підвищенню привабливості України, як транзитної держави, значною мірою має забезпечити належне спрощення режиму контролю за переміщенням громадян і вантажів через пункти пропуску, що у свою чергу зумовлює необхідність комплексного підходу до вирішення цього завдання. Тенденцію гуманізації роботи митників обумовлюють насамперед зміни характеру взаємодії митних органів фіскальної служби України з пасажирами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. За висновками ВМО - представники торгівлі та туристи будуть усе більш наполегливо вимагати: мінімального втручання в особисті справи; більш високого професіоналізму в роботі митних органів; швидкого, всебічного і якісного обслуговування.

Відповідно до Конвенції про міжнародну цивільну авіацію (Чикаго, 1944), Міжнародної конвенції про спрощення та гармонізацію митних процедур (Кіото, 1973), і для наближення митних процедур до міжнародних стандартів передбачається встановлення митними органом фіскальної служби України за погодженням із Державною фіскальною службою України в пунктах пропуску через митний кордон України режиму проведення спрощеного митного контролю предметів, що переміщуються громадянами.

Як правило, для відповідного пункту пропуску розробляється технологічна схема проведення митного контролю ручної поклажі та багажу громадян із застосуванням двоканальної системи митного контролю.

Така система митного контролю використовується як при в'їзді громадян на митну територію України, так і при виїзді з країни з відповідною командою «зеленого» та «червоного» коридорів.

Режим «зеленого» коридору передбачає спрощений митний контроль та митне оформлення громадян, які перетинають митний кордон України з предметами, які не підлягають обов'язковому письмовому декларуванню або оподаткуванню та іншим платежам і зборам, переміщення яких через митний кордон України здійснюється без накладання жодних заборон чи обмежень.

З метою створення сприятливих умов для пасажирів перед входом у коридори на стоянках (бортах) оприлюднено інформацію про митні правила для громадян та інформацію, необхідну для визначення їх можливості пройти митний контроль у спрощений спосіб (коридор «зелений») або з обов'язковим декларуванням («червоний» коридор).

«Червоний» і «зелений» коридори мають відповідні кольорові позначення. Смути руху в «зеленому» та «червоному» коридорах визначаються таким чином, щоб громадяни не могли перетинати зелений та червоний коридори. На дорогах громадян використовуються технічні засоби митного контролю (сканери, металошукачі тощо). При цьому громадяни самостійно вирішують питання про проходження митного контролю в «зеленому» чи «червоному» коридорі. Це положення реалізує принцип захисту прав і свобод громадян під час здійснення митного контролю.

Спрощена процедура митного контролю за «зеленим» коридором звільняє громадянина від заповнення та подання митної декларації до митного органу, але не звільняє його від виконання порядку переміщення предметів через митний кордон України. Громадяни, які користуються спрощеним режимом митного контролю в «зеленому» коридорі, не звільняються від декларування на митниці предметів, що переміщуються через митний кордон. Декларування зазначених

предметів здійснюється особою, яка переміщує їх через митний кордон, переважно в усній формі, а за її бажанням — у письмовій формі.

При проходженні громадянина «зеленим» коридором через митний контроль працівник митниці може попросити у громадянина показати паспорт або інший документ, що посвідчує особу

За рішенням посадової особи митниці вибірковий контроль предметів громадян, які проходять митний контроль через «зелений» коридор, може здійснюватися із застосуванням технічних засобів контролю або з розпакуванням багажу. На вимогу митника особа зобов'язана пред'явити вміст багажу. У разі порушення громадянином митних правил посадова особа митного органу складає протокол про порушення митних правил.

Проведення митного контролю предметів за «червоним» коридором здійснюється посадовими особами митних органів на загальних підставах. У разі порушення визначених МКУ правил перетину, особою, до якої застосовувались особливі процедури митного контролю, притягується до адміністративної або кримінальної відповідальності у відповідності до чинного законодавства на загальних підставах.

При цьому відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про здійснення попереднього документального контролю товарів у пунктах пропуску через державний кордон України», функції щодо здійснення екологічного та радіологічного контролю покладаються на органи охорони державного кордону, функції щодо здійснення санітарно-епідеміологічного, ветеринарного, фітосанітарного контролю та контролю за переміщенням культурних цінностей - на органи фіскальної служби. В окремих випадках за посадовою особою зазначених органів залишається право залучати до проведення цих ВИДІВ контролю представників ВІДПОВІДНОГО державного контрольного органу.

Слід зазначити, що у разі виникнення проблемних або спірних питань в процесі контролю товарів у пунктах пропуску через державний кордон за принципом «Єдине вікно» митні органи зобов'язані негайно інформувати

Департамент організації митного контролю фіскальної служби України.

Запровадження зазначених принципів та технологій роботи на митницях значною мірою сприяють гуманізації та спрощенню режиму контролю за переміщенням громадян і вантажів через пункти пропуску. Водночас технологічні схеми пропуску потребують постійного та системного вдосконалення з урахуванням тенденцій митної політики та світового досвіду функціонування митних органів.

Декларування здійснюється шляхом заповнення за встановленою формою точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для їх митного контролю та митного оформлення. Існує три форми декларування: письмова, усна та шляхом вчинення дій.

При використанні форми письмової декларації її можна використовувати як на паперових, так і в електронних документах. Електронне декларування здійснюється за допомогою електронної митної декларації, засвідченої за допомогою електронного цифрового підпису, та інших електронних документів або ваших даних у випадках, передбачених законодавством.

Міністерство фінансів визначає правила заповнення, подання та використання митної декларації для оформлення товарів у письмовій формі, які громадяни подають при перетині кордону України для особистих, сімейних та інших некомерційних потреб під час зміненого ними митного оформлення. [151].

При цьому відповідно до чинного законодавства митна декларація та інші документи оформлені на паперових носіях та у формі електронних документів, мають однакову юридичну силу.

3.2. Шляхи протидії митним правопорушенням у контексті забезпечення економічної безпеки

Сучасні умови соціально-економічного розвитку характеризуються високою мобільністю виробничих факторів, призводить до постійних

транскордонних рухів товару, транспортних засобів та особистих речей. Вступ України у СОТ та асоціація з Європейським Союзом визначив статус та завдання виконаних митних умов, що названих організацій. Це, з одного боку, дозволяє нашим громадянам та підприємцям використовувати переваги участі у СОТ та безвізовому режимі з ЄС, а з іншого боку, створює необхідність дотримання певних вимог та правил.

По-перше, необхідно лібералізувати митні зобов'язання щодо зниження тарифного регулювання та нетарифних заходів, що спричиняє зменшення ефективності митного контролю та викликають загрози митній безпеці країни. Перед Україною виникло важливе завдання: гарантування митного контролю, для мінімізації ризиків та загроз митної безпеки.

Представлене в Митному кодексі України [57] визначення митного контролю вказує на те, що основним завданням у нашій країні є забезпечення дотримання вимог митного законодавства. Погоджуючись з цим твердженням, відзначимо, що можна гарантувати реалізацію митного законодавства кількома способами. Однак міжнародні стандарти передбачають виконання мінімуму процедур, щоб переконатись у відсутності порушень законодавчих норм. Такі процедури включають: використання автоматизованої системи управління ризиками, використання електронних комунікацій та інформаційних систем, проведення митними органами держав спільних заходів митного контролю, та перенесення основних заходів митного контролю на етап після випуску товарів у вільний обіг.

Митні органи України представляють багато інновацій у виконанні митних процедур, але на практиці є виникають проблеми а окремі аспекти вимагають вдосконалення. Ще більше проблем вдосконалення митного контролю з'являється на тлі необхідності усунення ризиків та загроз митної безпеки України. Як зазначалося, митна безпека передбачає стан захисту державних інтересів, а митні інтереси є національними інтересами держави [82].

У рамках дослідження, значний інтерес становлять митний контроль та пов'язані з ним заходи. Однак, перш ніж формулювати стратегічні вектори

трансформації митного контролю, варто обґрунтувати, в яких сферах та передбачити, на які загрози мають бути спрямовані ці вектори.

Оскільки митне законодавство України визначає митну безпеку через митні інтереси, а останні ґрунтуються на національних інтересах, необхідно уточнити, які національні інтереси можуть бути захищені ефективним митним контролем. Митний контроль, який здійснюють митні органи України, корелює більшістю пріоритетів національних інтересів держави.

До архиважливих національних інтересів України належать:

- дотримання прав і свобод людини і громадянина;
- гарантувати суверенітет України, її територіальну цілісність, недоторканність державного кордону: демократичний конституційний лад, верховенство права;
- забезпечити конкурентоспроможність держави та економічний добробут населення шляхом всебічного розвитку людського, науково-технічного та інноваційного потенціалу країни;
- збереження і розвиток духовних і культурних цінностей суспільства;
- створення безпечних умов життєдіяльності, охорони навколишнього середовища та навколишнього природного середовища;
- створити умови для того, щоб міжнародне співтовариство сприймало державу як повноправного і рівноправного члена [25].

Отже, основні завдання митного контролю в процесі забезпечення національних інтересів держави формують потреби суспільства в таких сферах: економічна, соціальна, екологічна, духовна, військова, інформаційна, технологічна, демографічна, політична тощо. Будь-який захід митного контролю може одночасно забезпечувати національні інтереси в різних сферах суспільства.

Тому в цих сферах зручно окреслити стратегічні завдання, досягненню яких має сприяти митний контроль.

Ефективно організований митний контроль має запобігти негативним економічним і соціальним явищам, таким як порушення митних правил та контрабанду. Коли товари рухаються поза митним контролем, Україна щороку втрачає мільярди гривень митних платежів. Вітчизняні виробники не можуть

витримати нерівну конкуренцію з нелегально ввезеною в Україну продукцією, що зменшує власне виробництво.

Отже, стратегічним завданням митного контролю є мінімізація переміщення товарів через митний кордон поза межами митного контролю.

Завдання митного контролю у соціальній сфері пов'язані з процесом контрабанди та порушенням митних правил.

По-перше, існує прямий зв'язок між соціальними пріоритетами держави та митним контролем. Таким чином, завданням митного контролю є не тільки запобігання переміщенню товарів поза митним контролем, а й недопущення ввезення неякісних, соціально шкідливих і небезпечних для життя і здоров'я населення товарів і предметів. Наразі вартісних критеріїв контрабанди не існує і вона розглядається в національному законодавстві через призму заборони переміщення через митний кордон наступного переліку товарів: культурні цінності, речовини (отруйні, сильнодіючі, вибухові), радіоактивні матеріали, зброя або боєприпаси (крім гладкоствольної мисливської зброї або боєприпасів до неї), частини вогнепальної зброї, а також спеціальні технічні засоби для отримання секретної інформації [69].

Контрабанда – це перш за все суспільно небезпечне явище, а вже потім економічне. Це пов'язано з тим, що більшість із цих елементів можуть негативно вплинути на здоров'я населення, загрожувати його життю чи завдати іншої соціальної шкоди.

Безпосереднім завданням митного контролю в соціальній сфері держави є також захист прав споживачів, що реалізується через контроль за якістю товару.

Здебільшого неякісну продукцію намагаються перевезти поза митним контролем або шляхом приховування від митного контролю. Виявлення таких товарів дозволяє запобігти споживанню неякісної продукції та користування шкідливих речей. Як зазначається, ефективна організація митного контролю сприяє збільшенню надходжень від митних платежів. Останні можуть використовуватися для отримання соціальних виплат або фінансування соціальних проєктів, що стимулює соціальний розвиток суспільства.

Гарним прикладом залучення митних органів до фінансування соціальної сфери суспільства є перерахування коштів від розмитнення транспортних засобів на іноземній реєстрації до Пенсійного фонду України, що належить до фондів соціального страхування.

Екологічний вплив митного контролю тісно взаємопов'язаний із соціальною сферою суспільства. Зокрема, митний контроль повинен запобігати безконтрольному ввезенню речовин і матеріалів, небезпечних для навколишнього середовища, обладнання, технологій, хвороботворних мікроорганізмів людини, тварин, рослин в Україну. Екологічна складова національної безпеки України є однією з найважливіших поряд з економічною та соціальною.

Довгий час Україна не надавала особливого значення розвитку навколишнього середовища, що призводило до забруднення землі, повітря та водних ресурсів. Проте сталий розвиток, ідеологія якого панувала у світі на початку третього тисячоліття, забезпечує екологічну безпеку поряд з економічним і соціальним розвитком. Іншими словами, нинішні високі темпи економічного розвитку є неприйнятними через погіршення стану навколишнього середовища.

З точки зору національних інтересів митний контроль може впливати і на духовну сферу суспільства. Це прямо обґрунтовано на законодавчому рівні у визначенні контрабанди. Таким чином, одним із видів предметів, експорт яких вважається контрабандним, є культурні цінності. Такі цінності завжди були предметом нелегальної торгівлі, особливо на міжнародному рівні. А митниця є основною перешкодою для незаконного вивезення культурних цінностей з України, митний контроль визначено як інструмент виявлення таких незаконних дій.

Особливо актуальними на сучасному етапі державотворення є питання збереження культурної та духовної спадщини України. У процесі створення, затвердження та поширення засад Української Православної Церкви виникають загрози вивезення ікон та інших духовних.

Україна вже близько семи років перебуває в стані неоголошеної війни. На сьогодні особливим пріоритетом є військова сфера національних інтересів держави. У цій ситуації потрібен жорсткий контроль за імпортом та експортом зброї та іншої військової атрибутики. Особливо вразливою є східна частина митного кордону України, де зосереджені загрози від незаконного обігу зброї.

Митні органи України не можуть контролювати прикордонну зону на окупованій території України, тому навіть підконтрольна державі територія може отримати зброю. У стані військової загрози ввезення зброї актуальне й на інших ділянках митного кордону України. Отже, на митний контроль покладаються стратегічні завдання щодо запобігання незаконному ввезенню зброї та збереження національних інтересів у військовій сфері.

Актуальними на сьогодні є і завдання митного контролю у сфері інформації. Це стосується національних інтересів, які можуть постраждати внаслідок некоректної державної інформаційної політики та відсутності захисту інформації.

Під час аналізу законодавчого визначення контрабанди, зазначаємо, що до об'єктів контрабанди належать також засоби негласного доступу до інформації, що прямо свідчить про можливість здійснення митного контролю за інформаційною складовою національних інтересів держави. Крім того, митний кордон можуть перетинати різноманітні засоби перенесення інформації (жорсткі HDD-диски, SSD-диски, USB флеш-карти, CD/DVD – диски тощо), що може становити загрозу національному суверенітету, територіальній цілісності держави або суперечити іншим національним інтересам України.

Саме тому з метою недопущення застосування до громадян України методів інформаційної війни та дезінформації, поширення ідеології людиноненависництва, фашизму, ксенофобії та сепаратизму припинити узурпацію територіальної цілісності та встановленої Конституцією України [33].

Отже, завданням митного контролю є уникнення ввезення таких товарів, а також інших засобів, які можуть спричинити зазначені дії. Процес митного

контролю може бути пов'язаний із захистом національних інтересів в інших сферах, зокрема технологічних, демографічних, політичних тощо.

З попередніх алгоритмів на вплив митного контролю в окремих публічних сферах можна зробити висновок, що процес забезпечення митної безпеки здійснюється як за допомогою фіскальних заходів, так і через регуляторні механізми.

Основними векторами вдосконалення митного контролю, що має зміцнити митну безпеку України, має бути збільшення податкових надходжень, а також захист внутрішнього ринку від неякісного імпорту, товарів і предметів, які можуть завдати шкоди життю та здоров'ю громадян.

Критерії класифікації визначають форму та спосіб впливу векторів посилення митного контролю, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, напрямок руху товарів, термін зберігання, окремі митні формальності, форми митного контролю та види транспорту, якими здійснюється перетин митного кордону. Деякі з перерахованих вище груп векторів удосконалення митного контролю збігаються, але запропонована класифікація визначатиме, як той чи інший захід у сфері вдосконалення митного контролю вплине на митну безпеку України, на якому етапі митного контролю він працюватиме, і на кого це вплине далі (Рисунок 3.2.).

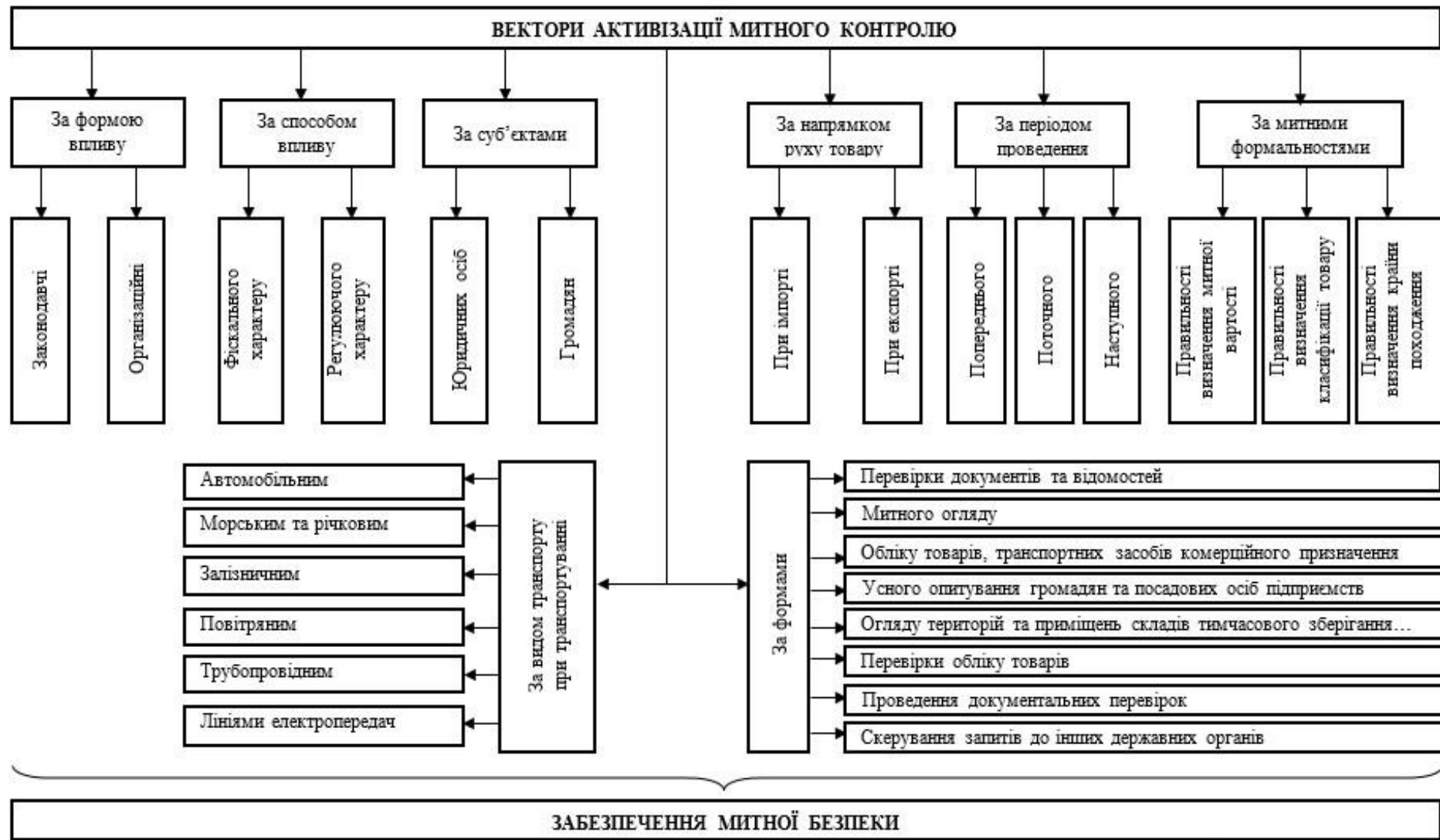


Рисунок. 3.2. Систематизація підходів до активізації митного контролю в Україні як інструментів забезпечення митної безпеки держави

Митний аудит як метод забезпечення внутрішніх та зовнішніх митних ефектів при реалізації митної політики України використовується органами доходів і зборів не в повному обсязі. В той же час, міжнародні угоди в сфері митної справи, до яких долучилась Україна, визначає митний аудит однією з найвагоміших форм митного контролю для перевірки стану дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності митного законодавства.

Приєднання держави до Кіотської конвенції визначає необхідність використання і ряду інших міжнародних документів у сфері застосування пост-митного контролю, наприклад митних прототипів (ориг. Customs Blueprints). Дані прототипи визначають рамкові орієнтири та першочергові заходи митних адміністрацій в сфері удосконалення митного законодавства та порядку здійснення митного контролю для сприяння міжнародній торгівлі та прискоренню руху товарів.

Ключовими для розвитку митного аудиту є прототипи щодо пост-митного контролю та аудиту, а також стосовно безпечності ланцюгів постачання, що є взаємопов'язаними. Прототипи щодо митного аудиту визначають необхідність забезпечення митними адміністраціями, зокрема:

- Постійного розвитку методології та нормативного забезпечення;
- Належного інформаційного та матеріального забезпечення;
- Належного контролю для уніфікації документів та процедур.

Прототипи щодо безпечності ланцюгів постачання передбачають, зокрема:

- Запровадження та удосконалення інституту уповноваженого економічного оператора (далі – УЕО);
- Скорочення контролю за УЕО за рахунок використання пре- та пост митного аудиту;
- Забезпечення порядку міжнародного обміну інформацією.

Вище зазначено лише частину напрямів, закріплених митними прототипами, оскільки, на нашу думку, недосконалість або обмеженість виконання саме даних напрямів при розбудові митного аудиту не дозволяє повноцінного використання його функціоналу з метою оперативного приведення

внутрішніх та зовнішніх ефектів митної політики України до запланованого рівня.

В той же час науковцями окремо виділяються проблеми, що виникають безпосередньо при здійсненні митного аудиту, а саме: відсутність підприємства за податковою адресою, фізичне перешкоджання проведенню перевірки, ненадання підприємством інформації для перевірки, відмова посадових осіб підприємства від підписання документів щодо результатів перевірки та завантаженість посадових осіб різноплановими завданнями під час проведення перевірки. [18, с. 216-223]

Вищезазначені проблеми вважаємо згрупованими не оптимально, а тому пошук шляхів вирішення окремих з них частково стосуватиметься одних і тих же процесів. Більше того, окремі проблеми, що виділяються науковцями, наприклад відмова від підпису акту перевірки, не допуск посадових осіб до перевірки тощо, є звичайними елементами спору підприємства та контролюючого органу, порядок та можливість якого визначена МКУ.

Для аналізу проблем системи митного аудиту та дослідження можливих шляхів їх вирішення пропонуємо згрупувати їх за групами, що відображено на Рисунку 3.3.

Група проблем щодо нормативного забезпечення полягає у недосконалості або взагалі відсутності врегулювання застосування окремих норм законодавства або здійснення відповідних розрахунків при здійсненні митного аудиту. Оскільки порядок проведення окремих контрольних процедур для податківців та митників врегульовано, однак вони є неспівставними в частині об'єкту таких перевірок та унеможливають ефективну взаємодію податкових та митних підрозділів, існують суперечності між митним і податковим законодавством.

Проблеми планування діяльності підрозділів митного аудиту та недосконалості їх кадрового забезпечення об'єднують проблематику фіскальної направленості на перевагу регулювальній (доведення індикативів щодо надходжень тощо), визначення пріоритетних сфер для відпрацювання та

розвитку системи оцінки ризиків. а також щодо низького рівня професійної компетентності персоналу підрозділів митного аудиту.

Фіктивне підприємництво та зловживання системою митних спрощень та пільг є іншою групою проблем, що хоч і не прямо пов'язані з проведенням митного аудиту, однак впливають на неможливість забезпечення внутрішніх та зовнішніх митних ефектів, наприклад в частині стягнення митних платежів до бюджету, що описане в попередніх підрозділах тощо.



Рисунок 3.3. Систематизація проблем митного аудиту в Україні

Розглянемо детальніше проблеми планування та забезпечення діяльності підрозділів митного аудиту, врегулювання взаємодії з підрозділами податкового аудиту та боротьби з фіктивним підприємництвом.

Як зазначено вище, система планування та оцінки діяльності підрозділів митного аудиту на сучасному етапі розвитку є недосконалою та низькоефективною. Доведення до підрозділів необґрунтованих індикативів щодо необхідної кількості перевірок, донарахувань за їх результатами та сплати не корелює з власне призначенням митного аудиту. Дана система призводить до штучного нарощування кількості проведених перевірок та відповідного зниження їх якості. Превентивна функція відходить на другий план, адже для виконання доведених планів підрозділи митного аудиту перетворюються у

фіскально-каральні органи, що націлені виключно на збільшення донарахувань будь-якими методами.

Наприклад, митна адміністрація Ірландії при здійсненні митного контролю у формі неаудиторських втручань, що можна співставити з доперевірочним аналізом в Україні, пропонує платнику податків самостійно виправити виявлені недоліки та уточнити дані податкових та митних декларацій. [7, с. 190] В Україні така можливість контролюючих органів не передбачена. В той же час, метою аудиторської перевірки в Ірландії є сприяння добросовісного дотримання підприємцями митного законодавства, виявлення та зменшення випадків недобросовісного декларування, що значно відрізняється від протидії митним правопорушенням, як мети митного аудиту в Україні. [7, с. 192]

Додатковим стимулом в деяких країнах для самостійного виправлення помилок, допущених при митному оформленні, є мінімальні штрафні санкції при цьому (в Ірландії близько 3 %, а в Японії – 15 %), що значно відрізняються від розміру штрафних санкцій при фіксації правопорушення контролюючим органом (в Ірландії до 100 %, а в Японії – 35 %). [7, с. 194, 209]

Необхідність постійного відпрацювання численних контрольних доручень вищого органу в структурі ДФС України, унеможлиблює розвиток власної аналітичної діяльності підрозділів та пригнічує їх ініціативність. Внаслідок цього система управління ризиками при здійсненні митного аудиту підрозділами практично не застосовується, що призводить до зміщення акценту з сфер підвищеного ризику.

Незначні порушення митного законодавства, на нашу думку, мають вирішуватися шляхом взаємних консультацій та здійснення відповідних коригувань підприємством самостійно, що призведе до забезпечення планових показників митних ефектів, одночасно з вивільненням часу аудиторів на аналіз найбільш ризикових сфер зовнішньоекономічної діяльності. Можливість врегулювання виявлених порушень без проведення перевірки має бути врегульована в МКУ так само, як визначено можливість підприємства щодо мирової угоди в справі про порушення митних правил. [80, ст. 21]

Система управління ризиками сама по собі також повинна ґрунтуватися на принципі вибірконості, а саме пріоритетності. Мається на увазі систематичне відпрацювання ризиків від найбільших в частині викривлення митних ефектів до найменших.

Необхідність застосування пріоритетності відповідає міжнародним нормам використання системи управління ризиками, до яких долучилась Україна. Згідно положень Кіотської конвенції після ідентифікації та аналізу ризиків, варто розпочинати контрольно-перевірочну діяльність саме з визначення та оцінювання пріоритетних ризиків. [10, с. 232]

В той же час, розробка профілів ризиків в митній сфері в Україні здійснюється здебільшого митними підрозділами, що є відповідальними за контроль переміщення товарів через митний кордон. Однак, згідно положень посібника Всесвітньої митної організації щодо управління ризиками, розробка таких профілів повинна здійснюватися спільно оперативними підрозділами та митними аудиторами. [10, с. 235]

Саме тому система аналізу ризиків має наповнюватися профілями як з боку оперативних підрозділів митниць, так і з боку підрозділів митного аудиту. Синергія таких профілів дозволить виділяти типові ризики, що базуватимуться на інформації та даних щодо особливостей як зовнішньоекономічних операцій, так і використання товарів на митній території України або за її межами.

Також сьогодні відсутня система «еталонних» підприємств, показники зовнішньоекономічної діяльності яких можуть сигналізувати про зони ризику в такій діяльності інших підприємств. Мова йде про співставлення при здійсненні аналітичної діяльності з метою виявлення ризику фактичні дані щодо, наприклад вартості товарів, ввезених УЕО на митну територію України в рівнем вартості ідентичних товарів, ввезених іншими підприємствами.

Дійсно, запровадження інституту УЕО в Україні та взаємне визнання їх статусу декількома країнами автоматично відносить такі підприємства до «еталонних», адже свідчитиме про реальність ланцюга постачання товарів та достовірність заявлених до митного контролю даних. [69, с. 41] Виділення таких

підприємств дозволить оперативно виявляти ризики порушення митного законодавства іншими підприємствами та забезпечувати внутрішні та зовнішні ефекти митної політики, що закладені в її основу.

У даному дослідженні розглядаємо саме розвиток системи управління ризиками при переміщенні тих товарів, що не підпадають під дію статей 201 та 305 Кримінального кодексу України (зброя, вибухівка, наркотики тощо), адже митний аудит проводиться саме стосовно торгівельних операцій.

Власне товарну контрабанду декриміналізовано та віднесено до складу адміністративних правопорушень, з одночасним скороченням переліку видів порушень митних правил. [56, с. 151] Результати діяльності митниць та судова практика свідчить, що стягнення у вигляді конфіскації товарів найбільш дієве у разі виявлення порушення митних правил при перетині кордону України. Неefективність такого стягнення після випуску у вільний обіг пояснюється, по-перше, вже здійсненою реалізацією товарів на митній території України (відсутність предмету порушення), а по-друге, можливою відсутністю самого підприємства (відсутність об'єкта порушення), проблематику чого розглянемо нижче.

У той же час, існування ефективного профілю ризику (націлений на товар, ланцюг постачання, рівень ціни у порівнянні з «еталонними» тощо) дозволить запитати оперативну інформацію в іноземній митниці відправлення в момент подання попередньої декларації про перетин кордону, тобто здійснити преаудит. Налагодження системи попереднього обміну електронною інформацією дозволить до моменту отримання повного пакету документів від митної адміністрації іншої країни, зреагувати в частині забезпечення гарантії на можливу різницю митної вартості.

Повертаючись до принципу пріоритетності, варто при розробці профілів ризику застосовувати їх умовність, тобто залежність розміру такого ризику від суттєвих обставин, що можуть бути встановлені до моменту перетину державного кордону України. Тут в нагоді стане використання матриці ризиків, тобто їх градація за рівнем впливу на цілі (для митного ризику – можливе

відхилення митного ефекту) та ймовірністю настання (для митного ризику – враховуючи історію складених протоколів про порушення митних правил та проведених документальних перевірок), що запропонована Дмитренко Г. для сфери внутрішнього державного фінансового контролю. [46, с. 131]

Розмір впливу, наприклад, визначатиметься враховуючи розмір партії товару та/або можливим рівнем розбіжності в митній вартості тощо, а ймовірність настання – виходячи з кількості вже зафіксованих випадків порушення митного законодавства на ідентичні зовнішньоекономічні операції.

Іншим варіантом застосування вищевказаної системи заходів є автоматичне розподілення декларації «за кольорами», що застосовується митною адміністрацією Грузії, а саме за коридорами: зеленим (випуск без контролю), синім (випуск з обов'язковим митним аудитом), жовтим (документальний контроль) та червоний (фізичний огляд). Система працює автоматично та визначає необхідність проведення митного аудиту стосовно близько 35 % імпорتنих декларацій та 10 % експортних. [75, с. 43]

В Україні існує схожа система, а саме автоматизована система управління ризиками (далі – АСАУР), що самостійно генерує інспектору підрозділу митного оформлення форми контролю, що він має відпрацювати за конкретними товарами при оформленні. Генерує АСАУР і форму контролю у вигляді митного аудиту, що відслідковується на постійній основі посадовими особами митного аудиту. Однак така форма контролю генерується саме в момент випуску товарів у вільний обіг, що знову повертає до проблеми оперативності та необхідності переорієнтації митного контролю на митний аудит, а митний аудит – на активне використання преаудиту для своєчасного забезпечення митних ефектів та недопущення відсутності об'єкта перевірки, що розглянемо нижче.

Отже, попередньо підсумовуючи напрямки удосконалення планування діяльності підрозділів митного аудиту, запропонуємо наступну схему порядку його здійснення (Рисунок 3.4.):



Рис. 3.4. Порядок здійснення митного аудиту

Ідея полягає у прагненні повноцінно перейти на автоматизоване планування митного аудиту. Наприклад, у Чеській Республіці лише 5 % митних аудиторських перевірок проводяться без урахування системи аналізу ризиків. [72, с. 160] Автоматизація такого процесу дозволить досягти повноцінне наповнення системи АСАУР ефективними профілями ризиків, що мають стати результатом діяльності митної системи, тобто залежатимуть на початковому етапі від ретроспективних даних – типових порушень на кордоні та виявлених при здійсненні митного аудиту.

Окремим порядком визначатиметься порядок здійснення пост-митного контролю УЕО, що не залежатиме від згенерованих ризиків, а виключно від плану-графіку таких перевірок. Згенеровані ризики при митних оформленнях УЕО дозволятимуть направляти запити митним адміністраціям зарубіжних країн для напрацювання матеріалів при проведенні планової перевірки такого УЕО. Тобто, зберігатиметься «ідея добросовісності УЕО» до початку митного аудиту, в результаті якого вже фіксуватимуться всі порушення, що залишилися не виправленими, та вирішуватиметься питання щодо подальшого надання спрощень.

Необхідно повністю виключити можливість центрального офісу митного аудиту України дублювати функції територіальних підрозділів в частині пошуку порушень, виявлення ризиків тощо. Центральний апарат митного аудиту повинен здійснювати загальний контроль, за результатом аналізу виявлених порушень генерувати нові профілі ризиків, представляти інтереси підрозділів в частині удосконалення нормативної бази, надавати роз'яснення норм законодавства в частині здійснення митного аудиту тощо.

Іншою нагальною проблемою в системі митного аудиту є кадрова політика. Не зупиняючись детально на даній проблемі, зазначимо, що головними напрямками підвищення професійності митних аудиторів в цілому є: підвищення нормативів для допуску працівника в систему митного аудиту, перегляд порядку оцінки персоналу, відродження профільної освіти та підвищення матеріального забезпечення. [43, с. 22] Митний аудитор повинен якісно відрізнитися від оперативного співробітника митниці, адже при здійсненні митного аудиту необхідне повноцінне розуміння всіх операцій в ланцюгу постачання товару: від специфіки договору до специфіки бухгалтерського обліку тощо. В той же час, сучасне бачення оцінки результатів аудитора як кількість проведених перевірок не відповідає потребам системи митного аудиту в частині визначення потреби в нових кадрах або перепідготовки наявних.

Першою проблемою, що виникала в 2013-2018 роках є складність організації такої взаємодії під час проведення документальних перевірок з питань державної митної справи. Враховуючи знаходження підрозділів митного аудиту та профільних підрозділів митниці в складі різних юридичних осіб, а саме в головних управліннях та митницях, процес залучення до документальних перевірок посадових осіб профільних підрозділів митниці є довготривалим та складним з огляду на систему погоджень такого залучення з боку двох по суті різних органів виконавчої влади.

Враховуючи той факт, що спрогнозувати необхідність залучення вузькопрофільних спеціалістів до митного аудиту підприємства на етапі планування перевірки важко, а сам процес такого залучення є довготривалим, як

правило у разі виникнення такої необхідності, підрозділи митного аудиту обмежуються простим листуванням з профільними підрозділами центрального органу виконавчої влади у сфері. З одного боку, питання отримання консультацій вирішується таким чином, однак часто отримання кваліфікованої відповіді займає тривалий проміжок часу, що може виходити за обмежені терміни проведення перевірки, а тому окремі питання залишаються недослідженими в повному обсязі.

Іншою, і на нашу думку, основною проблемою є суперечності в митному та податковому законодавстві, що не дозволяє досягти забезпечення внутрішніх та зовнішніх митних ефектів в окремих сферах.

Таким чином, узагальнюючи дослідження з приводу формування чітких векторів покращення митного контролю в Україні для зміцнення фіскальної безпеки держави, можна зробити наступні висновки:

- 1) Головним завданням митного контролю в Україні є забезпечення дотримання митного законодавства.
- 2) Дослідження основних векторів удосконалення митного контролю в Україні як інструментів фіскальної безпеки держави дозволило виділити їх на окремі групи за такими критеріями:
 - форми та методи впливу на вектори вдосконалення митного контролю;
 - суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності;
 - напрямки руху товарів;
 - ступінь володіння;
 - форми митного контролю та види транспорту, якими вантаж перетинає митний кордон;
- 3) Розроблено наступні пропозиції щодо покращення митного контролю для виділених груп векторів:
 - удосконалення законодавства щодо діяльності інституту уповноваженого економічного оператора в Україні;

- створити окремий центр моніторингу цінової політики на основні групи товарів і програмних продуктів для визначення коду товару за його характеристиками та опису за довідковим описом;
- провести інформаційну кампанію в Україні щодо легалізації бізнесу, пов'язаного із зовнішньоекономічною діяльністю;
- активізувати роботу кінологічної служби в Україні та підвищити якість психологічної підготовки посадових осіб митниці;
- здійснювати спільний митний контроль автомобільного транспорту митними органами суміжних держав.

Висновки до розділу 3

За результатами дослідження підходів до оптимізації митного контролю в контексті мінімізації ризиків і загроз митній безпеці та моделюванні тенденцій фіскальної значимості митних платежів та функціональної ролі митних установ зроблено висновки та узагальнення:

Митна безпека є невід'ємною частиною економічної безпеки держави. А тому, його основними цілями є впровадження міжнародно визначених інструментів регулювання міжнародної торгівлі відповідно до Рамкових стандартів безпеки та спрощення процедур міжнародної торгівлі, розроблених Всесвітньою митною організацією для виявлення та запобігання внутрішнім і зовнішнім загрозам. Загалом митна безпека має базуватися на накопиченому досвіді світових митних систем і бути цілісною динамічною системою. За результатами дослідження систематизовано головні методи і способи покращення митного контролю в процесі мінімізації ризиків та загроз митній безпеці. Концепція, орієнтована на ризики вдосконалення митного контролю, заснована на поєднанні якісного та кількісного аналізу митного середовища, а також інституційних, нормативних та функціональних заходів підтримки митного контролю.

Фіскальна діяльність митних органів значною мірою залежить від суми митних платежів, накопичених у бюджеті, що визначається обсягом імпорту

товарів. Визначено необхідність трансформації митних органів у напрямку посилення контрольної функції, оскільки пріоритетом їх діяльності є забезпечення дотримання митного законодавства України.

Важливо зосередитися на міжнародному співробітництві в сфері митного контролю. Актуальним завданням міжнародного співробітництва є активне налагодження відносин із ВМО, оскільки в умовах міжнародної торгівлі ефективні зовнішньоекономічні операції та митний контроль неможливі без інституту, який регулює митні відносини у глобальному масштабі.

Модернізація системи митного контролю є основним напрямом реформування митної системи України і має здійснюватися шляхом:

- зменшення часу проходження митних та прикордонних формальностей;
- спрощення митного оформлення транзиту товарів;
- створення кращих, проєвропейських умов для громадян при перетині митного кордону тощо.

А також потрібно упростити процедури митного оформлення товарів, скоротити їх кількість і тривалість та сприяти поширенню електронного декларування.

В сучасних умовах розвитку митної політики необхідно активізувати вектори вдосконалення митного контролю як при ввезенні товарів на територію України, так і при вивезенні за кордон. В останньому випадку доцільно зосередитися на регуляторних інструментах експорту стратегічної продукції та сировини.

ВИСНОВКИ

Кваліфікаційна робота встановлює теоретико-методичні засади митного контролю в контексті мінімізації митних ризиків та сформовано науково-практичні рекомендації щодо модернізації митного контролю з метою забезпечення митної безпеки України. Як наслідок можемо окреслити певні побажання, як теоретичного так і практичного змісту.

1. В сучасних умовах розвитку міжнародних відносин митний контроль є важливою складовою роботи державної митниці, методи та інструменти якої підвищують митну безпеку України. Чітке і правильне узагальнення наукових підходів до визначення понять «митні інтереси» та «митна безпека» дозволило сформулювати визначення «механізму митної безпеки» як сукупності взаємопов'язаних інституційних, організаційно-правових та координаційних методів та інструментів, цілеспрямованих та взаємозалежних. Чинне законодавство та стратегії національної безпеки застосовуються суб'єктами митного контролю для виявлення, прогнозування, запобігання та нейтралізації ймовірних та реальних ризиків і загроз, захисту митних інтересів держави та іноземних суб'єктів господарювання.
2. Доведено, що процес митного контролю безпосередньо залежить від інституційного середовища його здійснення. На різних етапах розвитку митної справи, митний контроль відігравав головну роль у зменшенні ризиків та загроз митній безпеці в Україні. Встановлено, що митна безпека є невід'ємною складовою економічної безпеки держави, яка має бути спрямована переважно на захист національних економічних інтересів та захист національного виробника. У цьому контексті важливо звернути увагу на засоби нейтралізації митних ризиків і загроз, серед яких важливу роль слід відвести аналізу та управлінню ризиками, митному пост-аудиту та створенню необхідних умов для ефективного функціонування митної служби у зв'язці із суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.
3. У ході дослідження висвітлено сучасні імперативи митного контролю, дотримання яких дозволяє вивести його на якісно новий рівень. Зазначалося, що основним імперативом для впровадження реформ, які проводяться в Європейському Союзі, є максимальне спрощення процедур митного контролю. Похідні імперативи, завдяки яким досягається основний, визначаються так: побудова новітньої ІТ-інфраструктури, удосконалення автоматизованої системи управління ризиками, митні

органи акцентують особливу увагу на пост-митному аудиті, розвиток інституту уповноваженого економічного оператора, якісна технічна підтримка з боку митних органів. Сформовані в ході розслідування імперативи слід розглядати як орієнтири реалізації митної політики, оскільки їх реалізація наблизить Україну до стандартів Європейського Союзу.

4. Слід наголосити, що фіскальна ефективність митних органів значною мірою залежить від суми митних платежів, накопичених у бюджеті, яка безпосередньо визначається обсягом імпорту товарів. Необхідно трансформувати діяльність митних органів з метою посилення їх контрольної функції. Встановлено, що базовими факторами митної безпеки є: більше спрощення митних процедур, автоматизація та ефективна обробка даних про товари в митних деклараціях та податкових звітах, що дозволить запровадити ефективну систему контролю за переміщенням товарів по всьому ланцюжку поставок (від митного оформлення до продажу кінцевому споживачеві, і навпаки) без збільшення фіскального навантаження на платників податків, боротьба з імпортом «сірих» та контрабандних товарів та їх подальшою реалізацією на внутрішньому ринку, що створить рівні умови для бізнесу, боротьба з переміщенням через митний кордон України заборонених предметів
5. Аналіз результатів діяльності митних органів України у боротьбі з митними правопорушеннями виявив наявність окремих недоліків правового та організаційного характеру, які зумовлюють низьку ефективність митного контролю у цій сфері. Проблеми неузгодженості та недосконалості нормативно-правового фундаменту у митній сфері створюють корупційні передумови для зловживань з боку службовців митниці та унеможливають організацію ефективного митного контролю, у тому числі за дотриманням митних режимів, визначення та коригування вартості, країни походження та класифікації імпортованих товарів.

6. На основі дослідження внутрішніх реалій митного контролю сформульовано стратегічні вектори його трансформації в контексті забезпечення митної безпеки України, найважливішими з яких є: удосконалення законодавства щодо діяльності інституту уповноваженого економічного оператора в Україні, закріпити в Митному кодексі України розподілення митного контролю за попереднім, поточним та наступним (або наступним) класом перевірки, аналіз ризиків на етапі подання попередньої інформації (декларації) щодо товарів, що прямують на митну територію України, створення окремого центру моніторингу цінової політики основних груп товарів і програмного забезпечення для визначення коду товару за його характеристиками та опису за довідковим описом, проводити в Україні інформаційну кампанію щодо легалізації підприємницької діяльності, пов'язаної із зовнішньоекономічною діяльністю, активізація роботи кінологічної служби та підвищення якості психологічної підготовки посадових осіб митних органів в Україні, здійснення спільного митного контролю автомобільних перевезень митними органами суміжних держав.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання теорії та практики митної справи: моногр. [Бережнюк І.Г., Пашко П.В., Войцещук А.Д. та ін.]; за заг. ред. І.Г. Бережнюка. – Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2013. С. 22
2. Аналітичний звіт за результатами третьої хвилі опитування українських імпортерів та експортерів за 2017-2018 роки. URL: <http://www.ier.com.ua/ua/publications/articles?pid=6018> (дата звернення: 31.11.18).
3. Батченко Л., Ковальова М. Європейський досвід управління митними ризиками. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. Науки: економіка, політологія, історія. 2015. № 6 (226). 220 с.

4. Бережнюк І.Г., Джумурат О.В. Систематизація класифікаційних ознак митних ризиків. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Сер: Економіка. 2013. Вип. 4. С. 85-89.
5. Бережнюк І.Г. Митне регулювання України: національні та міжнародні аспекти: моногр. Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2009. 543 с.
6. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Митний контроль: організація і методологія. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2014. № 1(64). С. 181–187.
7. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Теоретико-методичні аспекти митного контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 9. С. 16-22.
8. Бобрижна Г.В. Аналіз зарубіжного досвіду управління митними ризиками в системі гарантування економічної безпеки держави. *Вісник Академії митної служби України*. Серія: «Державне управління». 2012. № 1 (6). С. 138-145.
9. Большой экономический словарь. под ред. А.Н.Азрилияна. 2-е изд. доп. и перераб. М.: Ин-т новой экономики, 1997. 864 с.
10. Булана В. В. Управління ризиками в митній справі: сучасне бачення. *Вісник Академії митної служби України*. Серія: Державне управління. 2012. № 1. С. 160–169.
11. Булана В.В., Брендак А.І., Попель С.А. Система управління ризиками в митній сфері: сутність та базові принципи. *Митна безпека*. 2013. № 2. С. 11-16.
12. Великий тлумачний словник сучасної української мови : 250000 / уклад. та голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2005. VIII, 1728 с.
13. Войцещук А.Д. Інституційні зміни управління митними ризиками в Україні. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2016. Вип. 3. С. 15-21.
14. Волошин В. І. Боротьба з контрабандою на прикордонних територіях як інструмент зміцнення економічної безпеки держави. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2014. Вип. 4. С. 56-63.

15. Гавловська Н. І., Осадчук О.В., Рудніченко Є.М. Вплив митних органів на економічну безпеку держави. *Митна безпека*. 2011. № 1-2. С.52-56.
16. Гаращук В. Контроль та нагляд у державному управлінні. Харків: Фоліо, 2012. 176 с.
17. Годованець О.В. Митний контроль: сутність та економічний зміст. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія: Економічні науки. 2016. Вип. 20, ч. 1. С. 159-163.
18. Гребельник О. Митна справа. 3-тє вид. перероб. та доп.: підруч. К.: Центр учбової літератури, 2010. С. 58.
19. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності: підручник. URL: http://pidruchniki.ws/00000000/ekonomika/mitne_regulyuvannya_zovnishnoekonomichnoyi_diyalnosti_-_grebelnik_o_p (дата звернення: 30.01.18).
20. Груба Г.І. Методологічні підходи до контролю в сфері державного управління. *Ефективна економіка*. 2011. №7. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=296> (дата звернення: 21.03.18).
21. Груба М.О. Митна та податкова складові економічної безпеки держави/*Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. Економічні науки. 2011. Вип. 3. С. 119-125.
22. Груба М.О. Місце митної безпеки держави серед основних складових її забезпечення. *Бізнес Інформ*. 2014. № 11. С. 19-23.
23. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 30.11.18).
24. Державна фіскальна служба України: Щодо окремих показників діяльності ДФС. URL: відповідь від 12.11.2018 р. № 15770/С/99-99-07-03-02-14 на запит від фізичної особи; Державна фіскальна служба України. Електронні текстові дані (1 файл). К., 2018. Відповідь дано електрон. поштою.
25. Дубровський В., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення / уникнення оподаткування в Україні.

- Київ, 2017. URL: <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2017/09/Instrumentariy-uhilyannyavid-splati-podatktiv-2017.pdf> (дата звернення: 20.05.18).
26. Економічна безпека України в умовах гібридної агресії. Аналітична доповідь НІСД. Серія «Економіка». 2017. Випуск 25.
 27. Експортно-імпортні показники України: підсумки за 2010-2017 роки. URL: <http://dzi.gov.ua>. (дата звернення: 20.08.18).
 28. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2016 рік. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf> (дата звернення: 25.09.2018).
 29. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html> (дата звернення: 25.09.2018).
 30. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2017 рік. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF> (дата звернення: 25.09.2018).
 31. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2015 рік. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/131201.pdf> (дата звернення: 25.09.2018).
 32. Звіт про діяльність ДФС України в 2015-2016 рр. Офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua>. (дата звернення: 28.09.18).
 33. 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. Рахункова палата України. / URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16749201/Zvit_5-7.pdf?subportal=main
 34. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2012 – 2017 роки. Державна казначейська служба України. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (дата звернення: 28.11.18).

35. Іванов С.В. Вплив митного права ЄС та норм міжнародного митного права на зміст адміністративно-правового регулювання реалізації державної митної політики в Україні // *Науковий вісник публічного та приватного права*. Вип. 1 (том 1). 2018. С.194-200.
36. Іващук І.О. Митна доктрина глобального простору: дис д-ра економ. наук. Тернопіль, 2010. 575 с.
37. Індекс Doing Business. Doing Business. URL: <http://www.doingbusiness.org/> (Last accessed: 06.06.2017).
38. Індекс сприйняття корупції. Corruption perceptions index. URL: <https://www.transparency.org> (Last accessed:06.06.2017).
39. Інформація за 2013 – 2017 роки щодо відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з переробки товарів URL: відповідь від 11.11.2018 р. № 15770/С/99-99-07-03-02-14 на запит від фізичної особи; Державна фіскальна служба України. – Електронні текстові дані (1 файл). К., 2018. Відповідь дано електрон. поштою.
40. Історія митної справи в Україні / за ред. П.В. Пашка, В.В. Ченцова. К.: Знання, 2006. 606 с.
41. Квеліашвілі І. Проблеми контролю визначення митної вартості у національному законодавстві: судження експертів. *Актуальні проблеми державного управління*. 2016. Вип. 3. С. 42–46.
42. Кекіш І.П. Кривіцький В.Б. Новітні стандарти спрощення митних процедур як засоби забезпечення і полегшення світової торгівлі. Формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів: монографія / за ред. д.е.н., професора А.І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 418-438.
43. Кривіцький В.Б. Інституційне забезпечення здійснення митного контролю в Україні. Збірка тез ІХ-ої Міжнародної науково-практичної Internet-конференції студентів та молодих вчених «Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність «Форвард-2018» 27 грудня 2018 р. Х.: НТУ «ХП», 2018 р.

44. Кривіцький В.Б. Концептуальний базис парадигми митної безпеки України. *Світ фінансів*, 2018. Випуск 4.
45. Кривіцький В.Б. Мінімізація ризиків в контексті забезпечення митної безпеки України. *Інноваційна економіка*. 2018. Випуск 7-8. С. 76-83.
46. Кривіцький В.Б. Оцінка результативності митного контролю в умовах спрощення митних формальностей. *Проблеми і перспективи економіки та управління: науковий журнал / Черніг. нац. технол. ун-т. Чернігів : ЧНТУ*, 2018. № 4 (16).
47. Кривіцький В.Б. Сідляр В.В. Митна політика України в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі: фіскальний аспект. *Формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів: монографія / за ред. д.е.н., професора А.І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.383-404.*
48. Кривіцький В.Б. Теоретичне обґрунтування необхідності митного контролю. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення: матеріали міжнар. наук. інтернет-конф. (Тернопіль, 5 лютого 2019 р.)*. Вип. 35. Тернопіль: МНІК «Конференція онлайн», 2019. С. 65-67.
49. Кривіцький В.Б. Теоретичний базис митного контролю та його місце у площині митної системи України. *Монетарні і фінансові аспекти стабільного економічного розвитку: матеріали всеукр. наук. Інтернет конф. (Тернопіль, 10 листопада 2018 р.)*. Тернопіль: Вектор, 2018. С. 339-341.
50. Кривіцький В.Б. Управління ризиками в системі митного контролю. *Економічне зростання: стратегія, напрями і пріоритети: зб. тез допов. V Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 26 січня 2019 р.)*. Запоріжжя: ГО «СІЕУ», 2019. С. 85-86.
51. Кримінальний кодекс України від 05 квітня 2011 року № 2341-14. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 16.11.2018).
52. Крисовата К. В. Фінансові ризики функціонування митної системи України: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Львів. держ. фінанс. акад. Львів, 2014. 200 с.

53. Крисовата К.В., Ткачик Ф.П. . Моніторинг діяльності фіскальних органів у сфері роз'яснення митного законодавства та мінімізації митних ризиків. *Економіст*. 2015. № 5. С. 10-13.
54. Кузняк Б. Я., Свічкарь В. А. Особливості митного регулювання в країнах Європейського Союзу. *Ефективна економіка*. 2018. №4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6221> (дата звернення: 16.11.2018).
55. Митна справа: підручник [А.І. Крисоватий та ін.; за ред. А.І. Крисоватого]. Тернопіль : Екон. думка ТНЕУ, 2014. 539 с.
56. Митний кодекс Співтовариства: Регламент (ЄС) № 450/2008 Європейського парламенту та Ради : від 23 квітня 2008 року URL: <http://kompmp.rada.gov.ua/>. (дата звернення: 16.07.2018).
57. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-17 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 17.10.2018).
58. Міжнародна конвенція про адміністративну взаємодопомогу у сфері митних відносин № 976_011 від 27.06.2003 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_011 (дата звернення: 17.10.2018).
59. Наказ ДМС України «Про ліквідацію митних органів» від 29.01.2008 р., № 61. URL: http://uazakon.com/documents/date_b1/pg_gswswm.htm (дата звернення: 11.11.2018).
60. Наказ ДМС України «Про створення регіональних митниць та ліквідацію деяких митниць» від 15.09.2006 р. № 785. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1025.11470.0> (дата звернення: 16.11.2018).
61. Недобега О.О. Митна політика України в умовах інтеграції : сутність і функції: URL: http://aspirantura.at.ua/blog/nedobega_o_o_mitna_politika_ukrajini_v_umovakh_integraciji_sutnist_i_funkciji/2014-03-29-18 (дата звернення: 16.11.2018).
62. Несторишен І.В., Бережнюк І.І. Проблеми забезпечення балансу між митним контролем та спрощенням процедур міжнародної торгівлі. *Наукові*

- праці Кіровоградського національного технічного університету*. 2016. вип. 29. С. 46-53.
63. Огляд митної сфери: оцінка поточної ситуації в митній сфері (січень 2018 – серпень 2018) URL: https://eba.com.ua/wp-content/uploads/2018/08/EBA_Customs_Index_August_2018_UA.pdf (дата звернення: 16.10.2018).
64. Офіційний курс гривні щодо іноземних валют. Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua> (дата звернення: 16.12.2018).
65. Офіційний сайт Бюро статистики Словаччини. URL: <https://slovak.statistics.sk> (дата звернення: 06.06.2017).
66. Офіційний сайт Державної прикордонної служби України. URL: <https://dpsu.gov.ua/> (дата звернення: 26.11.2018).
67. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 06.06.2017).
68. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <https://sfs.gov.ua> (дата звернення: 20.12.2018).
69. Пашко П. В. Понятійний апарат системи забезпечення митної безпеки спроможності. *Економіка та управління національним господарством*. 2009. С.62-68.
70. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.11.2018).
71. Положення про Державну фіскальну службу України від 21 травня 2014 р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п?> (дата звернення: 16.08.2018).
72. Полонський О.Ю. До історії митного оподаткування в Україні. *Фінанси України*. 2004. № 7. С. 144-148.
73. Постанова Кабінету Міністрів України «Про створення територіальних митних управлінь» від 08.07.1994 р., № 465. URL:

- <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/465-94-%D0%BF> (дата звернення: 16.11.2017).
74. Постанова КМУ від 18 грудня 2018 р. №1200 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України». URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-utvorennya-derzhavnoyi-podatkovoyi-sluzhbi-ukrayini-ta-derzhavnoyi-mitnoyi-sluzhbi> (дата звернення: 27.12.2018).
75. Постанова КМУ від 28 березня 2018 р. № 296 «Про реформування територіальних органів Державної фіскальної служби» URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/postanovi-km-ukraini/72953.html> (дата звернення: 16.05.2018).
76. Постанова КМУ від 29.03.17 р. № 237 «Про реформування деяких територіальних органів Державної фіскальної служби». URL : <http://vobu.ua/ukr/documents/item/postanova-kmu-vid-290317-r-237> (дата звернення: 16.10.2018).
77. Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 трав. 2014 р. № 236. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>. (дата звернення: 16.11.2018).
78. Про основи національної безпеки України: Закон України від 19.06.2003 № 964-IV. Відом. Верхов. Ради України. 2003. № 39. Ст. 351.
79. Про спрощення і гармонізацію митних процедур: Міжнародна конвенція від 18.05.1973 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_643 (дата звернення: 16.02.2018).
80. Указ Президент України «Про Державну митну службу України» від 29.11.1996, № 1145/96. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1145/96> (дата звернення: 10.08.2018).
81. Указ Президент України «Про утворення Державного митного комітету України» від 11.12.1991, № 1. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1/91> (дата звернення: 11.08.2018).

82. Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика : монографія / за заг. ред. І. Г. Бережнюка. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. 288 с.
83. Фіскальна політика як інструмент забезпечення національної безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2018/38.pdf (дата звернення: 14.11.2018).
84. Філатов В.В. Історія формування митної системи України та умови розвитку національного митного законодавства. *Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності*. 2009. №2. С.312-323.
85. Філатов В.В. Імплементация міжнародних норм до митного законодавства України: автореф. дис. ... на здобуття наук, ступеня канд. юрид. наук 12.00.07. Львів, 2012. 19 с.
86. Формування системи митного аудиту в Україні : монографія; за заг. ред. О.М. Вакульчик. Хмельницький: ПП Мельник А.А., 2014. 208 с.
87. Халецька А. А. Підходи до системи державного управління зовнішньою торгівлею. Електронне наукове фахове видання «Державне управління: удосконалення та розвиток». URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=390>. (дата звернення: 14.04.2018).
88. Харкавий М. Митний пост-аудит: зарубіжний досвід та вітчизняна практика. *Світ фінансів*. 2013. №3. С. 118-125.