

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

Петрук Андрій Романович

Прагматизм протидії протиправній поведінці суб'єктів
митної системи України /Pragmatism of Combating Unlawful
Behavior of Subjects of Customs System of Ukraine

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування

освітньо-професійна програма – Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФМСм-21

А.Р. Петрук

Науковий керівник:

к.е.н., доцент, К.В. Крисовата

Кваліфікаційну роботу допущено до захисту:

" _____ " _____ 2022 р.

Завідувач кафедри _____ О.П. Кириленко

ТЕРНОПІЛЬ – 2022

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ Теоретичні основи митного контролю як форми боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів митної системи.....	6
1.1. Митний контроль: зміст категорії.....	6
1.2. Митні правопорушення та мотиви їх здійснення.....	11
Висновки до розділу 1.....	16
РОЗДІЛ 2 Прагматизм митного контролю в Україні.....	17
2.1. Аналіз показників, які визначають ефективність митного контролю.....	17
2.2. Моніторинг впливу інструментарію митного контролю на поведінку податкоплатників.....	26
Висновки до розділу 2.....	34
РОЗДІЛ 3 Шляхи вдосконалення боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів митної системи.....	36
3.1. Світовий досвід функціонування митного контролю.....	36
3.2. Основні вектори вдосконалення митного контролю у контексті світового досвіду.....	41
Висновки до розділу 3.....	49
ВИСНОВКИ	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	55

ВСТУП

Актуальність дослідження. Протиправна поведінка платників податків є актуальною і багатогранною. На різних етапах розвитку держави вона є різною за масштабами, цілями, методами ведення. Результати такої діяльності мають різний прояв, починаючи від прямих втрат бюджетів від недонадходження митних платежів, внаслідок наприклад заниження митної вартості до сприяння виникненню проблем з якістю товарів, робіт і послуг. Ця діяльність стимулює і прояви корупції зі сторони митних органів, внаслідок слабкої моралі деяких з працівників, слабого професіоналізму, технічного забезпечення митних процесів, впровадженню сучасних методів боротьби з митними правопорушеннями.

Вважається, що найдієвішим інструментом боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів митної системи в Україні і також у світі, є наявність у країні високоорганізованого митного контролю, який виступає складовою частиною фінансового контролю.

Питаннями функціонування митного контролю займається ряд відомих науковців і практиків: Бережнюк І., Білуха М., Гребельник О., Герчаківський С., Годованець О., Десятнюк О., Додін Є., Пашко П., Саварець А., Тоцька Т., Хомулянський В.

Разом з тим, багато питань організації та функціонування митного контролю залишаються невирішеними внаслідок різних причин як об'єктивних так і суб'єктивних, наприклад такі непередбачувані події як корона вірусна інфекція, війна з Російською Федерацією накладають відбиток на процес митного контролю, що вимагає нових підходів до розуміння суті митного контролю. Все це і зумовило вибір теми даної кваліфікаційної роботи.

Мета роботи. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних положень щодо протидії протиправній поведінці

суб'єктів митної системи та митного контролю як основної форми боротьби з цим явищем із врахуванням світового досвіду у цій сфері.

У результаті виконання кваліфікаційної роботи були виконані наступні завдання:

- досліджено зміст категорії «митний контроль»;
- охарактеризовано зміст протиправної поведінки суб'єктів митної системи;
- проаналізовано вплив макроекономічних показників на формування об'єктів митного контролю
- проаналізовано прагматизм митного контролю у контексті боротьби з порушеннями митних правил;
- виокреслено нові підходи до митного контролю у контексті ведення війни з Росією;
- запропоновано напрями вдосконалення митного контролю в Україні в контексті світового досвіду.

Об'єктом дослідження є митний контроль як різновидність державного фінансового контролю.

Предметом дослідження є прагматизм протидії протиправній поведінці суб'єктів митної системи в Україні.

Методи дослідження. У роботі використано методи аналізу та синтезу, теоретичного узагальнення, методи причинно – наслідкового зв'язку і порівняння, метод графічного аналізу, історичний метод, абстрактно – логічний.

Інформаційну базу дослідження складають нормативні – правові акти у сфері митної справи, статистичні дані та дані митної статистики, наукові публікації та матеріали з питань дослідження у періодичній пресі.

Практична значущість: Висновки і рекомендації роботи можуть бути використані у діяльності митних органів як у теоретичному так і практичному аспектах.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у виробленні ефективних пропозицій з удосконалення митного контролю із врахуванням світового досвіду.

Апробація. Результати дослідження апробовані на Восьмій заочно – дистанційній науковій конференції студентів і молодих вчених, що проходила у західноукраїнському національному університеті (м. Тернопіль, травень 2022 року) й були опубліковані у збірнику наукових праць «Актуальні питання фінансової теорії та практики», а також у збірнику наукових праць кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету «Фінансове забезпечення сталого розвитку» (м. Тернопіль, листопад 2022 року).

Структура роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний текст роботи викладений на 54 сторінках, у тому числі робота містить 19 таблиць, 2 рисунки. Список використаних джерел налічує 69 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МИТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК ФОРМИ БОРотьБИ З ПРОТИПРАВНОЮ ПОВЕДІНКОЮ СУБ'ЄКТІВ МИТНОЇ СИСТЕМИ

1.1 Митний контроль: зміст категорії

Митний контроль як поняття і у контексті боротьби з протиправною поведінкою платників податків, наслідком якої є митні правопорушення, є економічною категорією, вивченням суті якої займаються велика кількість вчених. Зупинимось на окремих визначальних положеннях, які характеризують зміст цієї категорії.

Перш за все наведемо визначення, яке найбільш часто зустрічається: «Митний контроль – функція управління митними операціями підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність з метою забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів з питань державної митної справи та міжнародних договорів України» [3, 16].

Ще в одному визначенні вказано на те, що «митний контроль можливо розуміти як специфічну діяльність митних органів України, що спрямована на реалізацію передбачених чинним законодавством завдань і функцій з метою дотримання юридичними і фізичними особами митного законодавства України, міжнародних угод України та інших нормативно-правових актів» [31].

Костишин Ю.С. класифікує митний контроль виходячи з поглядів вчених, які розглядають його у з позиції таких наукових підходів як функціонального через функції митної політики та митних органів; процесного через дії митних органів, комплекс (сукупність) заходів митної служби та митні операції; методологічний через методи (напрями) митного регулювання та способи та прийоми його здійснення; фінансовий як вид фінансового контролю [28, 37].

На основі застосування декомпозиційного аналізу автором запропоновано уточнене трактування митного контролю «як особливого виду державного фінансового контролю, що здійснюється у зонах митного контролю уповноваженими суб'єктами під час переміщення товарів та інших предметів (залежно від їх виду та мети переміщення), сплати митних платежів, виконання приписів контролюючих органів, моніторингу виконання приписів, визначеними методами (документальна перевірка, огляд, постмитний аудит, опитування тощо) та спрямований на попередження порушень і дотримання підконтрольними суб'єктами чинного законодавства» [28, 43].

Ряд праць присвячені вивченню суті митного контролю, вченими Західноукраїнського національного університету. Так, у навчальному посібнику «Митна справа» митний контроль охарактеризований як «складова митної системи держави, яка реалізується з метою виконання митними органами основних функцій покладених на них» [5, 204]. Таке ж визначення наведене і у підручнику «Митна справа» [32, 309].

Більш широке визначення наведене у навчальному посібнику «Митний контроль та митне оформлення», де митний контроль розглядається як економічна категорія і відповідно до цього як «вид державного контролю та важлива функціональна складова митної системи, яка реалізується на етапі переміщення товарів через митний кордон, проведення відповідних митних формальностей відносно об'єктів контролю і їх реалізації на митній території держави, якому властиві функції фінансового контролю у процесі адміністрування митних платежів» [7, 34].

Герчаківський С.Д. характеризує митний контроль з позиції виконання ним відповідних функцій, а саме: «митний контроль представляє сукупність перевірних заходів, здійснюваних митними органами в межах своєї компетенції на засадах вибіркової. З метою забезпечення додержання норм нормативно – правових актів з питань митної справи та міжнародних договорів України, укладених в установленому порядку» [5, 207].

Ще одне визначення вказує на те, що «митний контроль є важливою складовою митної системи держави, адже виступає інструментом забезпечення економічної безпеки та національних інтересів України» [29, 247]. Далі автор погоджується з існуючим наступним визначенням: «митний контроль є діяльністю митних органів, яка виражається через форми системи контрольних-перевірочних заходів» [6, 160]

Безумовно, у своїх теоретичних дослідженнях ми можемо користуватись визначеннями і точками зору різних і багатьох науковців, але для практичного застосування необхідно керуватись визначенням, яке наведене Митному кодексі України «митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються винятково фіскальними органами для виконання мінімуму митних процедур з метою забезпечення додержання митного законодавства. Митному контролю властива вибірковість, тобто форми та обсяги контролю, достатнього для забезпечення дотримання митного законодавства при митному оформленні, обираються митницями на підставі результатів застосування системи управління ризиками» [36].

У контексті згадування положень Митного кодексу відмітимо, що сам порядок організації митного контролю працівниками митної служби визначається главою 47. Під організацією митного контролю ми розуміємо певну професійну діяльність щодо створення відповідних та належних умов, які необхідні для митних органів України для виконання ними визначених функцій стосовно митного контролю керуючись митним законодавством країни і міжнародними договорами.

Крім того у Митному кодексі наведено і основні його принципи (ст. 318), які полягають у наступному:

1. «Митному контролю підлягають усі товари, транспортні засоби комерційного призначення, які переміщуються через митний кордон України.
2. Митний контроль здійснюється виключно органами доходів і зборів відповідно до цього Кодексу та інших законів України.

3. Митний контроль передбачає виконання органами доходів і зборів мінімуму митних формальностей, необхідних для забезпечення додержання законодавства України з питань державної митної справи.

4. Митний контроль товарів, транспортних засобів у пунктах пропуску через державний кордон України здійснюється відповідно до типових технологічних схем митного контролю, що затверджуються Кабінетом Міністрів України.

5. Розклад руху транспортних засобів, що здійснюють регулярні міжнародні рейси, затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері транспорту, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері захисту державного кордону.

6. З метою підвищення ефективності митного контролю органи доходів і зборів взаємодіють з учасниками зовнішньоекономічної діяльності, уповноваженими економічними операторами, іншими особами, діяльність яких пов'язана із здійсненням зовнішньої торгівлі, та з їх професійними об'єднаннями (асоціаціями)» [36].

Відмітимо, що існує ще ряд принципів, які можуть бути використані у діяльності митних органів на тому чи іншому етапі розвитку митної системи України. Це, зокрема стосується принципу вибірковості, який є найважливішим принципом (ст.320 МК), який своєю появою завдячує впровадженню у діяльність митних органів прогресивних елементів світового досвіду, а саме використання системи управління ризиками. Більш детально вітчизняну систему аналізу та управління ризиками, відому як АСАУР, буде розглянуто у третьому розділі роботи.

Що стосується функцій митного контролю, то тут існує розмаїття поглядів. Так, в одних джерелах виділяють функції «забезпечення реалізації митного законодавства; забезпечення національної безпеки України;

забезпечення економічної безпеки України; забезпечення дозвільного порядку переміщення товарів, транспортних засобів та інших предметів, через митний кордон України; стягнення мита, податків та інших митних платежів; забезпечення законного переміщення валюти через митний кордон України; створення умов, для збільшення товарообігу; забезпечення законних прав фізичних та юридичних осіб при здійсненні митного контролю; співробітництво з митними органами інших держав; вдосконалення митного законодавства» [34].

Табл.1.1.

Форми митного контролю [5, 211]

Форми митного контролю	
Форми документального контролю	Форми фактичного (фізичного) контролю
Перевірка документів і відомостей	Митний огляд: Огляд товарів і транспортних засобів; Перегляд товарів і транспортних засобів; Особистий огляд громадян.
Облік товарів і транспортних засобів комерційного призначення	
Усне опитування громадян і посадових осіб	
Перевірка обліку товарів, що переміщуються або перебувають під митним контролем	
Проведення документальних перевірок: -документальні виїзні та невиїзні перевірки, зустрічні звірки; -перевірки відповідності фактичного використання переміщених через митний кордон товарів заявленій меті, а також відповідності бухгалтерських та інших документів; -правильності визначення бази оподаткування, своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів; -обґрунтованості та законності надання (отримання) пільг і звільнень від оподаткування	Огляд територій і приміщень, де розміщені або можуть бути розміщені товари і транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю чи провадиться діяльність, контроль за якою покладено на органи доходів і зборів
	Інші форми митного контролю: -дослідження взірців і проб товарів; -супроводження транспортних засобів; -способи забезпечення сплати митних платежів.

В інших джерелах виділяють функції коригування; фіскальну; інформативно – статистичну; превентивну [5, 207]

Наступним організаційним елементом є застосування форм митного контролю, які визначені ст.336 Митного кодексу України і здійснюється відповідними працівниками митних органів (табл.1.1).

Відмітимо, що «вибір форм та методів митного контролю є наслідком здійснення процесу управління митними ризиками, що передбачає роботу митних органів з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування таких заходів» [29,248].

Під поняттям форми митного контролю, ми розуміємо комплекс застосування працівниками митної служби певних способів та відповідних методів, визначеного інструментарію, у процесі своєї діяльності, яка пов'язана з виконанням завдань, визначених за Державною митною службою.

Незважаючи на розмаїття форм митного контролю, їх реалізація на практиці залежить від кожної конкретної ситуації, яка складається на місцях проведення митного контролю, порядку здійснення митних процедур та митного оформлення.

Кабінет міністрів України визначає згідно положень Митного кодексу механізм митного контролю.

1.2. Митні правопорушення та мотиви їх здійснення

Протиправна поведінка платника податків у митній системі України відображається через ряд загальноживаних понять: митні злочини; митна злочинність; порушення митних правил або ж ці дії з позиції міжнародних конвенцій з питань митної справи, є порушеннями митного законодавства; митна деліктність.

На думку Додіна Є.В. «митні злочини – це особлива та специфічна група злочинів, тому відносно них кримінальна політика нашої держави вимушена знайти також специфічні, адекватні цим злочинам заходи (засоби, методи) протидії» [15, 364]

Далі автор наголошує, що «порушення митних правил – це митна злочинність та митна деліктність, що займають особливе місце в системі протиправної поведінки та загрожують не лише національній, а й міжнародній безпеці, незалежно від того, скоєні ці діяння транснаціональними організованими злочинними угрупованнями або однією фізичною особою; резидентом чи нерезидентом держави» [16,79].

Ще згідно одного визначення під митною злочинністю розуміють «суспільно небезпечну діяльність, яка несе загрозу економічній безпеці держави, вчиняється суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з метою одержання економічних вигод і передбачає юридичну відповідальність» [14].

Згідно «Міжнародної конвенції про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства, а зокрема ст. 1., порушенням митного законодавства є будь-яке порушення або спроба порушення митного законодавства» [38].

Митний кодекс України визначає, що порушення митних правил є «адміністративним правопорушенням, яке являє собою протиправні, винні дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений цим Кодексом та іншими актами законодавства країни порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх митним органам для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій із товарами, що перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на митні органи цим Кодексом чи іншими законами України, і за які цим Кодексом передбачена адміністративна відповідальність» [36].

Продовжуючи розгляд питання порушення митних правил як адміністративного правопорушення, відмітимо, що воно завжди виступає як

діяння суб'єктів, які беруть участь у системі митних правовідносин, що характеризується певними вчинками (зокрема порушеннями митного законодавства); небезпечними наслідками для суспільства (для митної сфери); протиправністю (порушує митне законодавство, яке встановлює загальну правила у митній сфері); винність (усвідомлення вчиненого порушення та його можливих наслідків); караність (кожне діяння, повинне визнаватись митним правопорушенням згідно Митного кодексу України).

Види порушень митних правил наведені на рис.1.1.

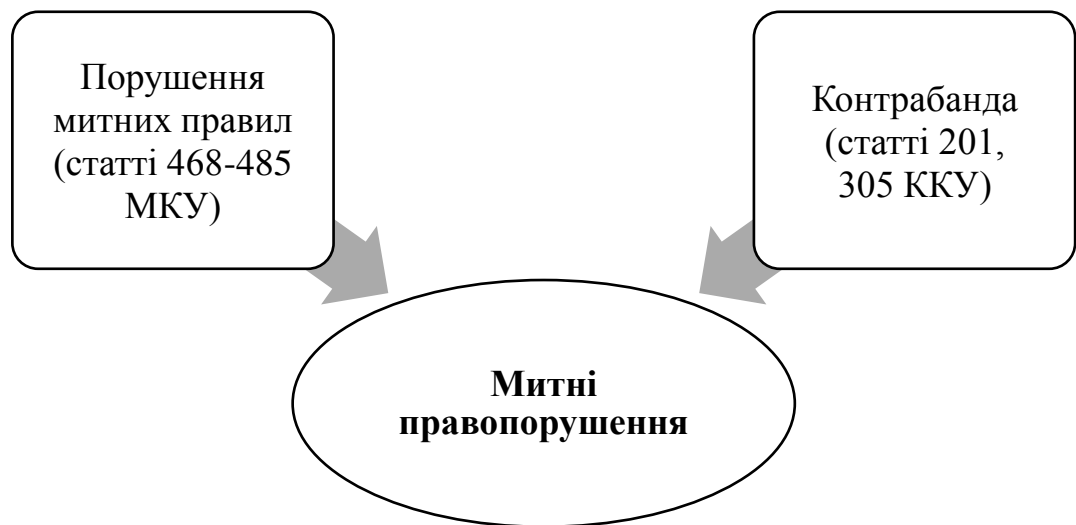


Рис. 1.1. Види митних правопорушень[30;36].

Якщо ж говорити про детальну класифікацію порушень митних правил, то найбільш ґрунтовною є класифікація за «об'єктом посягання на суспільні відносини у сфері державної митної справи, а отже чотири групи порушень митних правил, зокрема, правопорушення пов'язані з такими правовідносинами:

- здійснення митного контролю (статті 468, 470, 471, 474, 475, 479, 484 МКУ);
- здійснення митного оформлення (статті 469, 472, 478 МКУ);
- переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон (статті 473, 476, 477, 480, 481, 482, 483 МКУ);
- сплати митних платежів (стаття 485 МКУ)» [68,40].

Зрозуміло, що існують і інші класифікації, так зокрема класифікація з урахуванням ознак об'єктивної сторони. Відповідно до «форми вчинення протиправних діянь розрізняють правопорушення, вчинені внаслідок: – дій, тобто виконання конкретних дій (статті 468, 469, 471, 473, 474, 476, 477, 478, 482, 483, 484, 485 МКУ);

– бездіяльності – стримання від вчинення певних дій (статті 470, 472, 475, 479, 480, 481 МКУ)» [68,41].

Залежно від суб'єкта, який вчинив митний злочин:

– «порушення, у яких суб'єкти є будь-які фізичні (приватні) особи, зокрема фізичні особи – посадові особи господарюючих суб'єктів (статті 468, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 476, 477, 481, 482, 483, 484, 485 МКУ); – порушення, в яких суб'єктами виступають лише спеціальні суб'єкти – посадові особи підприємств (статті 475, 478, 479, 480 МКУ)» [68,41-42].

Доцільно ще навести факт існування класифікації відповідно від факту шкідливих наслідків бувають:

– «порушення митних правил з формальним складом (статті 468, 469, 470, 474, 475, 477, 478, 479, 480, 481 МКУ);

– порушення митних правил з матеріальним складом (статті 471, 472, 473, 476, 482, 483, 484, 485 МКУ)» [68,42].

І остання класифікація характеризує порушення митних правил у «залежності від обчислення строків накладення адміністративних стягнень:

– "триваючі (статті 469, 477, 478, 479, 480, 481, 482, 483, 484, 485 МКУ); – порушення, що мають разовий характер (статті 468, 470, 471, 472, 473, 474, 475, 476 МКУ)» [68,42].

Наявність такої кількості класифікацій свідчить про складність та багатогранність категорії порушення митних правил.

До суб'єктів митного правопорушення відносять громадян які досягли 16 років на момент скоєння злочину такого роду і посадові особи підприємств, на яких були допущені митні правопорушення.

Табл.1.2

Мотиви та механізм попередження порушення митних правил суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності*

Мотиви вчинення порушення митних правил			
Несплата митних платежів	Ухилення від заходів нетарифного регулювання	Безпідставне відшкодування податків	Незаконні переваги у комерційній діяльності
Очікування порушників: отримання фінансової вигоди та переваг у торгівлі, зняття тиску з боку конкурентів			
Способи попередження та виявлення порушення митних правил			
Митний контроль, у тому числі документальний контроль	Застосування системи аналізу ризиків	Оперативно-розшукова діяльність	Постаудит можливих ПМП
Очікуваний результат: збільшення надходжень до Державного бюджету, уникнення не добросовісної конкуренції, недопущення на внутрішній ринок небезпечних та неякісних товарів			

*Побудована на основі [18, 219]

Доцільно перейти від розгляду суб'єктів митних правопорушень до мотивів їх вчинення (табл.1.2). Як видно їх може бути багато, але завжди суб'єкт правопорушення ставить собі за мету отримання фінансової вигоди від таких дій або певного роду переваг у конкурентній боротьбі. Відповідно державні органи управління у митній сфері ставлять собі за мету попередити, а у випадку неможливості превентивних дій щодо порушення, і створити механізм виявлення (табл.1.2), здебільшого це використання форм та методів митного контролю .

Висновки до 1 розділу

Митний контроль є основою боротьби з протиправною поведінкою платників податків. Незважаючи на велику кількість визначень цієї економічної категорії, він має свій об'єкт (митні правопорушення), суб'єкт (Державна митна служба), функції (фіскальна, коригування), принципи (основний принцип вибіркової), форми здійснення (документальний та фактичний контроль), інструментарій тощо. Основною метою митного контролю є протидія порушень митного законодавства, основою якого є Митний кодекс України із врахуванням світового досвіду у цій сфері і у тісній співпраці з митними службами зарубіжних країн.

Протиправна діяльність суб'єктів митної системи може у науковій літературі характеризуватись різними термінами: митні злочини; митні правопорушення; порушення податкового законодавства; митні делікти тощо. Але всіх їх об'єднує те, що це є суспільно – небезпечні діяння у митній сфері держави, мають негативний вплив на економічну, міжнародну діяльність держави. Зазвичай причинами виникнення цього явища є недоліки у нормативно – правовій базі, в організації діяльності контролюючих органів у митній сфері, схильністю особи до правопорушення, корупція у всіх сферах суспільного життя тощо.

Будь яке порушення митних правил руйнує встановлену ієрархію і середовище у митній сфері загалом, але негативні наслідки цього можуть як проявитись відразу після вчинення негативної дії (несплата митних платежів), так і ця дія може бути відтермінована у часі і полягати у створенні умов для її настання (завезення на територію України неякісних або заборонених товарів). Митне правопорушення визнається таким, тільки тоді коли є відповідальність за його здійснення згідно нормативно – правових документів, які регулюють митну сферу.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИЗМ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз показників, які визначають ефективність митного контролю

Митний контроль як засіб попередження і виявлення митних правопорушень, є складним явищем, вплив на який має багато факторів. Тому ми вважаємо за доцільне перш ніж перейти безпосередньо до аналізу прагматики його здійснення в Україні, зупинитись на макроекономічних чинниках, які мають вплив на подальшу ефективність митного контролю.

Безумовно, що навіть якщо більшість факторів, які ми будемо розглядати (табл.2.1.і.2.2) не мають безпосереднього прямого впливу на функціонування митного контролю, то опосередковано вони формують ті показники, які на певному етапі розвитку економіки України, зокрема зовнішньоекономічної діяльності, будуть вже безпосередніми об'єктами контролю зі сторони митних органів. Так, такі показники як валовий внутрішній продукт (номінальний та реальний), індекс споживчих цін, рівень безробіття і особливо такі показники як експорт та імпорт товарів та послуг, їх сальдо, є визначальними для економіки і на основі них базується вся економічна діяльність держави, і навіть мають вплив на політичні рішення. Так, наприклад, безпосередньо на показниках експорту та імпорту формується обсяг митних платежів до бюджетів, що вже є безпосередньо об'єктом митного контролю. Зокрема правильність формування митної вартості, яка є базою оподаткування товарів. Якраз заниження митної вартості, є найбільш поширеним митним правопорушенням, поряд з контрабандою. Але у зв'язку з тим, що митний контроль в Україні більше має економічну спрямованість, на відміну від світового досвіду функціонування митних служб (параграф 3.1 третього розділу

роботи), де правоохоронна діяльність є основою, то якраз контроль за сплатою митних платежів має першочергове значення для держави.

Табл.2.1

Основні прогностичні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2022 рік за різними сценаріями [47]

Назва показника	Базовий сценарій	Альтернативний сценарій
Валовий внутрішній продукт:		
номінальний, млрд грн	5 368,7	5 579,7
% до попереднього року	103,8	102,6
Індекс споживчих цін:		
у середньому до попереднього року, %	107,2	107,3
грудень до грудня попереднього року, %	106,2	106,4
Індекс цін виробників промислової продукції, у середньому до попереднього року, %	107,9	109,7
Рівень безробіття населення у віці 15 – 70 років за методологією Міжнародної організації праці, % до робочої сили відповідної вікової групи	8,5	8,9
Сальдо торговельного балансу (за методологією платіжного балансу), млн доларів США	-8 595	-8 330
Експорт товарів та послуг (за методологією платіжного балансу), млн доларів США	70 286	69 333
Експорт товарів та послуг, % до попереднього року	106,5	105,1
Імпорт товарів та послуг (за методологією платіжного балансу), млн доларів США	78 881	77 663
Імпорт товарів та послуг, % до попереднього року	109,2	107,5

Відмітимо, що з метою прогнозування макроекономічних показників застосовують як базовий, так і альтернативний сценарії.

Табл.2.2

Окремі припущення економічного і соціального розвитку України на 2022 рік за різними сценаріями [47]

Назва показника	Базовий сценарій	Альтернативний сценарій
Обмінний курс гривні до долара США, гривень за долар США у середньому за період		
у середньому за період	28,6	28,4
на кінець періоду	28,7 [±1]	28,9 [±1]
Зовнішні умови		
Середньорічна ціна на нафту марки Brent, дол США за барель	65 [±5]	47 [±5]
Середньорічна ціна на імпортований природний газ, дол США за 1 тис куб м	220 [±5]	203 [±5]
Індекс світових цін на базові метали, середньорічний приріст/зниження, %	"-"6,6 [±2]	"-"7,0 [±2]
Світова ціна на залізні руди, середньорічний приріст/зниження, %	"-"25,9 [±2]	"-"28,8 [±2]
Світова ціна на добрива (мочевина), середньорічний приріст/зниження, %	1,3 [±2]	"-"2,3 [±2]
Світова ціна на кукурудзу, середньорічний приріст/зниження, %	1,0 [±2]	"-"2,2 [±2]
Світова ціна на пшеницю, середньорічний приріст/зниження, %	1,3 [±2]	"-"2,8 [±2]

У таблиці 2.2. вже наведені показники, які виступають свого роду припущеннями і які мають ще меншу імовірність виконання у межах прогнозних значень, але які є так само важливими для розуміння економічних процесів у країні. Як видно з даних таблиці, такий показник як обмінний курс гривні вже неточний, і причому помилка розрахунку значна, відповідно всі показники як так чи інакше пов'язані з обмінним курсом, будуть неточними. Те саме, стосується і інших показників таблиці 2.2., але як ми знаємо основне завдання прогнозних показників і не полягає у максимальній точності.

Як ми вже відмічали, на практиці існують базові показники економіки, які відповідно формують показники розвитку економіки в країні, і митної діяльності зокрема, які доцільно розглянути перш ніж перейти безпосередньо до розгляду питань боротьби з протиправною поведінкою платників у митній сфері. Загальноприйнято, що це показники експорту та імпорту (табл.2.1 і 2.2), але це прогнозні показники.

У зв'язку з тим, що об'єкти контролю виникають внаслідок зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів бізнесу і які пов'язані з перетином кордону товарів, то актуальним є аналіз цього процесу по даних митної статистики. Якщо дані табл.2.1 показували нам загальну суму прогнозованого імпорту, то вже дані табл.2.3 деталізують процес імпорту у розрізі певних груп товарів. Дані таблиць 2.4 і 2.5 щодо імпорту та експорту побудовані вже із врахуванням сплачених митних податків, розглянемо їх більш детально.

Зрозуміло, що із збільшенням (зменшенням) обсягів експорту та імпорту масштаби застосування методів та прийомів митного контролю будуть суттєво відрізнятися. Як видно з даних табл.2.4 обсяг імпорту у першому півріччі 2021 року у порівнянні з аналогічним періодом 2020 року збільшився до 34 549,4 тис тон з 32 092,3 тис тон, що свідчить про порушення тенденції зменшення імпорту (з 75 413,8 тис тон у 2019 році до 66 520,8 тис тон у 2020 році). Аналогічна ситуація з обсягом імпорту у вартісному вимірі.

Відповідно збільшилась загальна вартість імпорту за нульовою ставкою ввізного мита: з 11 802,913 тис тонн у першому півріччі 2020 року до 13 394,6

тис тонн у першому півріччі 2021 року, але питома вага в загальній вартості зменшилась з 48,5% у 2019 році до 42,9 %, що є позитивним явищем для бюджетів у частині митних надходжень.

Табл.2.3.

Оподаткований імпорт за галузевою структурою за січень – вересень 2021 - 2022 роки, тис дол США [46]

Показники	Січень – вересень 2021 р.	Січень – вересень 2022 р.	Темпи росту	
			Абс.	Відн (%)
Продовольчі товари та с/г продукція	5287639	3608996	- 1678643	- 32
Мінеральні продукти	258262	157852	- 100410	- 39
Паливно-енергетичні товари	9586387	8527797	- 1058590	- 11
Продукція хімічної промисловості. каучук	9286624	6243342	- 3043281	- 33
Шкірси́рoвина, хутро та вирoби з них	108762	62973	- 45789	- 42
Деревина та целюлозно-паперoві вирoби	977720	593250	- 384470	- 39
Текстиль, текстильні вирoби, взуття	1993859	1000539	- 993320	- 50
Вирoби з каміння, скла. кераміка	652974	346215	- 306759	- 47
Метали та вирoби з них	2780585	1583871	- 1196713	- 43
Машини, устаткування та транспорт	14779115	7954197	- 6824918	- 46
Інші товари	1009025	506632	- 502393	- 50
Всього	46720951	30585665	- 16135287	- 35

Аналогічна ситуація і з імпортом товарів зі сплатою ввізного мита: збільшення у першому півріччі 2021 року у порівнянні з аналогічним періодом 2020 року до 8 132,4 тис тонн з 7 068,3 тис тонн відповідно, при ситуації коли у 2020 році було зменшення порівняно з 2019 роком до 15 598,9 тис тонн порівняно з 16 014,5 тис тонн відповідно. Можна зробити висновок про позитивне значення для бюджету такого явища, хоча ввізне мито не є основним у складі митних податків.

Такий факт як збільшення імпортних операцій з застосуванням преференцій та без сплати ввізного мита у першому півріччі 2021 року у порівнянні з аналогічним періодом 2020 року до 7 221,8 тис тонн з 5 457,8 тис тонн, можна інтерпретувати по різному: з однієї сторони це вивільнення коштів для бізнесу, а з другої недонадходження до бюджетів митних надходжень.

Таблиця 2. 4

Аналіз динаміки обсягів імпорту товарів за 2019–2020 роки та I півріччя 2021 року [21, 24-25]

Показники	2019	2020	I півріччя 2020	I півріччя 2021
Імпортовано товарів				
Вага нетто, тис. тонн	75 413,8	66 520,8	32 092,3	34 549,4
Заг.вартість, млн.дол. США, в т.ч.:	60 414,4	54 218,8	24 329,8	31 211,3
-за нульовою ставкою ввізного мита, млн.дол. США	31 709,1	24 071,1	11 802,9	13 394,6
<i>Питома вага в загальній вартості,%</i>	52,5	44,4	48,5	42,9
-зі сплатою ввізного мита, млн.дол.США	16 014,5	15 598,9	7 068,3	8 132,4
<i>Питома вага в загальній вартості,%</i>	26,5	28,8	29,1	26,1
-з застосуванням преференцій та без сплати ввізного мита, млн.дол. США	12 687,2	12 492,9	5 457,8	7 221,8
<i>Питома вага в загальній вартості,%</i>	21,0	23,0	22,4	23,1

Експорт, як важливе джерело митних надходжень і відповідно важливий об'єкт митного контролю, аналізується у табл.2.5. Загальну тенденцію можна охарактеризувати наступним чином: зменшення його у 2020 році порівняно з 2019 роком до 164 501,5 тис. тонн (до 49 215,6 млн дол. США) з 976,3 тис. тонн (50 061,1 млн дол. США) у 2019 році. Ця сама тенденція присутня і у перших півріччях 2020 і 2019 років.

Але експорт зі сплатою вивізного мита має тенденцію до збільшення, що є однозначно позитивним: до 113,7 млн дол. США (0,4%) у першому півріччі 2021 року з 30,6 млн дол. США (0,1%) у першому півріччі 2020.

Таблиця 2.5

Аналіз динаміки обсягів експорту товарів за 2019–2020 роки та I півріччя 2021 року [21, 25]

Показники	2019	2020	I півріччя 2020	I півріччя 2021
Експортовано товарів				
Вага нетто, тис. тонн	166 976,3	164 501,5	80 194,4	71 833,8
Заг.вартість, млн.дол. США, в т.ч.:	50 061,1	49 215,6	22 909,6	29 921,2
-зі сплатою вивізного мита, млн.дол.США	86,2	103,2	30,6	113,7
<i>Питома вага в загальній вартості,%</i>	0,2	0,2	0,1	0,4
- без сплати вивізного мита, млн.дол. США	49 974,6	49 112,4	22 879,0	29 807,5
<i>Питома вага в загальній вартості,%</i>	99,8	99,8	99,0	99,6
Транзит, тис. ТОН	100 716,8	81 421,4	37 379,6	34 802,5

Негативним явищем можна вважати збільшення експорту товарів без сплати вивізного мита з 22 879,0 млн дол. США у 2020 році (перше півріччя) до 29 807,5 млн дол. США у 2021 році (перше півріччя). Це повинно бути об'єктом митного контролю, бо зазвичай це призводить до недонадходжень цього виду мита до бюджетів.

Важливим з позиції митного контролю і масштабів його здійснення, є розуміння через які пункти пропуску на кордонах і у яких відповідно обсягах здійснено переміщення товарів (табл.2.6). зрозуміло, що від цього буде залежати і методика, і обсяг митного контролю.

Табл.2.6

Окремі показники спеціальної митної статистики переміщення через кордон України товарів за ділянками кордону за період січень – серпень 2021 – 2022 рр., млн. тонн [46]

Пропущено товарів	2021	2022
Польща	15,95	19,23
Словаччина	10,37	10,96
Угорщина	3,26	3,68
Румунія	3,17	5,22
Всього кордон з країнами ЄС	32,75	39,08
Російська Федерація	28,34	3,03
Білорусь	15,06	3,02
Республіка Молдова	4,12	4,97
Всього кордон з країнами СНД	47,51	11,02
Через морські пункти пропуску	121,96	42,00
Через авіаційні пункти пропуску	0,04	0,01

Це тим більше актуально у зв'язку з війною в Україні і яка безперечно наклала відбиток на цей процес.

Як видно з даних табл.2.6 збільшився обсяг переміщення через кордон з ЄС у 2022 році через фактор війни: з 32,75 млн тонн у січні – серпні 2021 року до 39,08 млн тонн за аналогічний період 2022 року. Зменшення вантажопотоку

через кордон з Російською Федерацією є цілком зрозумілим внаслідок війни, яка триває з 2014 року (активна фаза у 2022 році), рухом України до Європи України і фактору коронавірусної інфекції: 3,03 млн тонн проти 28,34 млн тонн. Відповідно. Зменшується вантажопотік і через кордон з країнами СНД: 11,02 млн тонн у 2022 (січень – серпень) році проти 47,51 млн тонн у січні – серпні 2022 року.

Зрозуміло, що на напрямках де більший обсяг переміщення товарів і послуг, необхідний і більший людський ресурс митної служби, і краще матеріально – технічне забезпечення тощо.

Ще одним об'єктом контролю, є митні декларації, які є основою митного оформлення товарів (табл.2.7).

Табл.2.7.

Окремі показники спеціальної митної статистики декларування за період січень – липень 2021 – 2022 років, тис шт [46]

Показник	2021	2022
Оформлено митних декларацій форми МД-2:	2849,5	2072,6
на ввезення (надходження)	1947,6	1508,2
на вивезення (пересилання)	628,0	473,5
на внутрішній транзит (каботаж)	59,8	17,3
на прохідний транзит	214,1	73,6
Оформлено митних декларацій форми МД-2 за процедурою електронного декларування:	2761,5	2046,4
на ввезення (надходження)	1934,7	1503,2
на вивезення (пересилання)	625,5	471,7
на внутрішній транзит (каботаж)	59,7	17,2
на прохідний транзит	141,6	54,3
Оформлено інших митних документів:	557,0	334,1
уніфікованих митних квитанцій МД-1	274,5	154,5
оглядових розписів М-15	170,7	135,4
митних декларацій М-16	111,8	44,2
Кількість осіб, які здійснюють операції з товарами і перебувають на централізованому обліку:	133,7	147,4
взятих на облік з початку року	8,3	10,3
здійснювали митні формальності з товарами з початку року	44,0	42,2

Загальною тенденцією щодо цього за період, що ми аналізуємо (табл.2.7) є зменшення кількості оформлених митних декларацій форми МД-2 по роках і на ввезення (надходження), і на вивезення (пересилання) і на транзит. Така сама тенденція і оформлених митних деклараціях форми МД-2 за процедурою електронного декларування. Пояснення тут може бути тільки одне - війна в Україні, яка не сприяє пожвавленню економічної активності у країні. Однозначно позитивним явищем, яке може свідчити про посилення ефективності митного контролю, є збільшення кількості осіб, які здійснюють операції з товарами і перебувають на централізованому обліку.

2.2. Моніторинг впливу інструментарію митного контролю на поведінку податкоплатників

Аналіз стану митного контролю у контексті боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів бізнесу у митній сфері., доцільно почати саме з виявлення їх фактичної чисельності, які саме перебували на обліку, а відповідно працювали легально і сплачували митні платежі (табл.2.8).

Тенденція по роках є позитивною: збільшення по роках кількості осіб, які перебували на обліку і кількості осіб, які здійснювали митні формальності. Але поряд з цим зменшилась кількість осіб, які сплачували мито у 2020 році у порівнянні з 2019 роком з 30 653 до 29 432 і у відсотках з 51,3 до 47,9 відповідно, причому це зменшення відбулось як по експортних, так і по імпорتنих операціях.

Якщо ж аналізувати піврічний період, то тенденція зворотня: збільшення у I півріччі 2021 року у порівнянні з I півріччям 2020 року і по експортних і по імпорتنих операціях. Пояснення може полягати або у підвищенні ефективності митного контролю, або у підвищенні свідомості суб'єктів бізнесу, або підвищенням ділової активності в країні.

Характерною особливістю для цього явища, є те що ця кількість практично не змінювалась з у 2019 і 2020 роках (зменшилась на 1 тис осіб у 2020 році або на 2,7 відсотка). У розрізі експортних та імпорتنих операцій зменшилась у 2020 році на небагато: по експорту на 796 осіб. по імпорتنих на 154. Порівняння піврічних відрізків свідчить про зростання цього показника у 2021 році у порівнянні з 2020 роком.

Таблиця 2.8.

Аналіз стану обліку платників податків, які сплачували мито в митних органах за 2019 – I півріччя 2021 рр. [21, 36]

Показники	Кількість осіб, які перебували на обліку*	Фактично здійснювали митні формальності					
		од.	відс.	Сплачували мито			
				разом, у т. ч.	відс.	експорт	імпорт
2019 р.	133-735	59-734	44,7	30-653	51,3	327	30-438
2020 р.	147-409	61-451	41,7	29-432	47,9	282	29-265
Відхилення, +/- %	13%674/110,2	1%717/102,9	-	1221/96,0	-	-45/86,2	-1173/96,1
I піврічч. 2020 р.	140-393	48-786	34,7	21-057	43,2	179	20-947
I піврічч. 2021 р.	153-767	52-655	34,2	22-346	42,4	191	22-229
Відхилення, +/- %	13374/-109,5	3%869/107,9	-	1%289/106,1	-	1%2/106,7	1282/106,1

Дані табл.2.8 з позиції держави не є позитивним, незважаючи на різні причини (звільнення від сплати, ухилення від сплати), чому платники податків не платили мито. Несплата митних платежів, завжди є втратами податкових, у даному випадку, митних надходжень до бюджетів.

Ми вже відмічали, що якраз контроль за сплатою митних платежів, в умовах гострого дефіциту фінансових ресурсів в державі, є нагальним завданням митного контролю і роль ця буде посилюватись. Особливо в умовах ведення війни у 2022 році, хоча як буде відмічено у третьому розділі роботи, появилось багато пільгового оподаткування різних операцій, зокрема гуманітарної допомоги.

У тому ж контексті щодо контролю за сплатою митних платежів, можна розглядати і дані табл.2.9 щодо кількості платників, які не сплачували мито.

Таблиця 2.9.

Аналіз стану обліку платників податків, які не сплачували мито в митних органах за 2019 – I півріччя 2021 рр. [21, 36]

Показники	Кількість осіб, які перебували на обліку*	Фактично здійснювали митні формальності**					
		од.	відс.	Не сплачували мито			
				разом, у т.ч.	відс.	експорт	імпорт
2019 р.	133-735	59-734	44,7	23-539	39,4	22-959	10-528
2020 р.	147-409	61-451	41,7	22-539	36,7	22-163	10-374
Відхилення, +/- %	13%674/110,2	1%717/102,9	-	-1000/95,8	-	-796/96,5	-154/98,5
I піврічч. 2020 р.	140-393	48-786	34,7	18-898	-38,7	16-770	8-979
I піврічч. 2021 р.	153-767	52-655	34,2	19-733	37,5	17-723	9-531
Відхилення, +/- %	13374/-109,5	3%869/107,9	-	835/104,4	-	953/105,7	552/106,1

Важливим об'єктом митного контролю є митна вартість товарів. Митна вартість є базою оподаткування товарів і відповідно у залежності від її розміру, буде і сума сплачених митних податків. Зрозуміло, що в інтересах несумлінних платників податків її занизити, відповідно митні органи прагнуть показати її реальну вартість. У цьому ж напрямку працює контроль і коду УКТ ЗЕД і країни походження.

Як видно з даних таблиці 2.10 за період порівняння (2020 і 2019 рр.), кількість прийнятих рішень про коригування митної вартості зменшилась з 40,4 тисяч випадків до 19,9 тисяч, причому Кількість поданих МД (МД-2, МД-15, МД-16), навпаки збільшилась, правда несуттєво. Зменшення по інших напрямках (коду УКТ ЗЕД і країни походження) не таке різке. Зменшилась і питома вага коригуючи митних декларацій, у загальній кількості поданих декларацій з 0,5 відс. до 0,27 відс.

Як висновок, можна константувати або про зменшення ефективності митного контролю цієї ділянки роботи митних органів, або про покращення стану роз'яснювальної роботи з платниками податків щодо правильності формування митної вартості у документах.

Таблиця 2.10.

Кількість прийнятих посадовими особами митних органів рішень про коригування митної вартості, коду УКТ ЗЕД і країни походження товару за 2019 – I півріччя 2021 рр. [21, 42]

Період	Кількість поданих МД (МД-2, МД-15, МД-16), тис. шт.	Кількість прийнятих рішень про коригування, тис.	у тому числі			Питома вага МД, щодо яких прийнято рішення про коригування в загальній кількості поданих МД, відс.
			митної вартості	коду УКТ ЗЕД	країни походження	
2019 р.	9-174,4	46,3	40,4	3,1	2,8	0,5
2020 р.	9-186,0	24,9	19,9	2,4	2,6	0,27
січень – травень 2021 р.	4-555,7	11,8	9,2	1,1	1,5	0,26
Разом	22-916,1	83,0	69,5	6,6	6,9	0,36

Деякі пояснення показників таблиці 2.10, можна отримати з аналізу табл.2.11, яка характеризує стан справ щодо складених протоколів по статті 485 «Порушення митних правил» Митного кодексу України. Відмітимо, що суб'єкти бізнесу завжди повинні пам'ятати про відповідальність за порушення митного законодавства, що на практиці знаходить відображення у порушенні митних правил.

Кількість прийнятих відповідних рішень по даній ділянці митного контролю у 2020 році у порівнянні з 2019 роком зменшилась до 24 927 з 46 286, відповідно зменшилась і кількість складених протоколів про ПМП до 962 з 1 201, накладених штрафів з 1 666,5 млн грн. до 137,3 млн грн. і з 950 випадків до 725. Зрозуміло, що зменшилась і кількість випадків оскарження

штрафів в адміністративному та судовому порядку з 475 до 295, і по сумах з 1 229,3 млн грн. до 83,8 млн грн.

Таблиця 2.11.

Аналіз процесу складання протоколів про порушення митних правил та накладення штрафів згідно зі статтею 485 Митного кодексу за 2019 – січень – травень 2021 рр.[21, 48]

Показник		2019 р.	2020 р.	Січень– травень 2021 р.	Разом
К-ть прийнятих рішень про коригування митної вартості, кодів УКТ-ЗЕД, країни походження		46 286	24 927	11 849	83 062
Складено протоколів про ПМП	к-ть	1 201	962	426	2 589
Накладено штрафів	сума, млн грн	1 666,5	137,3	51,5	1 855,3
	к-ть	950	725	200	1 875
Оскаржено штрафів в адміністративному та судовому порядку	к-ть	475	295	65	835
	сума, млн грн	1 229,3	83,8	16,6	1 329,7
К-ть рішень прийнятих на користь суб'єктів ЗЕД		282	112	8	402
Відмінена сума штрафів, млн грн		106,3	17,7	0,3	124,3
К-ть рішень прийнятих на користь митного органу		62	26	2	90
Підтверджена сума штрафів, млн грн		14,5	12,5	0,5	27,5
Сплачено штрафи	к-ть	269	160	34	463
	сума, млн грн	6,5	3,2	0,4	10,1
Не сплачено штрафи*	к-ть	399	453	158	1 010
	сума, млн грн	1 553,7	116,4	50,8	1 720,9

Про якість роботи митних органів може свідчити той факт, що практично з даних таблиці не видно ні одного показника, які були би у позитивній тенденції для нього: це і зменшення кількості рішень прийнятих на користь митного органу; підтвердженої суми штрафів і наявність несплачених штрафів, причому їх кількість збільшилась з 399 у 2019 році до 453 у 2020 році.

За даними Державної митної служби України, «станом на липень 2021 року в судах на розгляді перебувало 5 222 справи на суму 2 284 145 тис. грн

щодо оскарження рішень про визначення митної вартості товарів, що складає 77 % від загальної кількості спорів з митними органами. При цьому, статистика свідчить, що із 1 654 розглянутих за 6 місяців 2021 року справ про визначення митної вартості товарів, 1 485 було вирішено саме на користь бізнесу. Тобто, у цій категорії спорів платники податків виграють майже 90% справ, що підтверджує ефективність оскарження рішення про коригування митної вартості» [62].

Однією з форм документального контролю є податкові перевірки. У таблиці 2.12 наведено дані щодо ефективності планових та позапланових перевірок суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Таблиця 2.12.

**Результативність планових та позапланових перевірок суб'єктів ЗЕД
за 2019 – січень – квітень 2020 рр. [20, 126 - 127]**

Показники	Планові перевірки		Позапланові перевірки	
	2019	Січень–квітень 2020	2019	Січень–квітень 2020
Кількість перевірок	37	-	774	86
Донараховано, млн. грн	6,5	-	477,1	25,7
Узгоджено, 31лн. грн	3,1	-	328,2	16,0
Рівень узгодження, %	47,8	-	68,8	62,4
Сплачено до бюджету з урахуванням перевірок попередніх періодів, 31лн.. грн	11,8	-	42,2	2,8
у т. ч. за перевітками звітного року	2,6	-	25,4	0,6
Рівень сплати, % узгоджених сум	83,3	-	7,7	3,9
Рівень сплати, % донрахованих сум	39,8	-	5,3	2,5

Дані таблиці свідчать про те, що позапланова перевірка є набагато ефективнішою від планової. Порівняння показників, свідчить що тільки один показник, а саме рівень сплати (%) узгоджених та донарахованих сум є меншим у позапланових перевірок, всі інші показники є вищими, ніж у планових перевірок. На наш погляд, це викликано більш ефективною методикою проведення позапланових перевірок.

Прогресивною формою митного контролю є застосування у його практиці автоматизованої системи аналізу та управління ризиками (АСАУР). Вважається, що вона побудована на основі світового досвіду і базується на використанні основного принципу митного контролю, а саме вибіркості.

Дана система базується на тому, що митні органи не можуть охопити перевірки всього обсягу зовнішньоекономічної діяльності в країні і тому автоматизовано, з використанням принципу вибіркості, з використанням профілів ризику як на центральному, так і на регіональному рівнях, з можливістю формування нових профілів ризику і оперативним втручанням працівника митного органу, здійснюється процес митного контролю.

Таблиця 2.13.

Аналіз результатів опрацювання митних декларацій щодо дотримання митних формальностей за 2019 – січень – квітень 2020 рр.[20, 119]

Назва митного режиму	Кількість							
	у 2019 році	питома вага, %	у т.ч. встановлено розбіжності, невідповідності, порушення	% розбіжностей до МД	у січні-квітні 2020 року	питома вага, %	у т.ч. встановлено розбіжності, невідповідності, порушення	% розбіжностей до МД
МД, щодо яких зафіксовано реагування АСАУР								
Всього	1-320-411	100,0	200-514	15,2	251-474	100,0	23-606	9,4
У т.ч.								
Експорт	212-398	16,1	5-486	2,6	35-059	13,9	983	2,8
Імпорт	1-060-247	80,3	39	5,2	212-175	84,4	22-452	10,6

Виходячи з даних таблиці 2.13 і 2.14, видно, що АСАУР більше реагує на імпорнтні операції - 1 060 247 (80,1%) проти 212 398 (16,1%) у 2019 році, але одночасно з цим встановлено розбіжностей, невідповідностей, порушень більше у експортних деклараціях - 5 486 і 39 в імпорнтних. Це може свідчити про кращу якість заповнення суб'єктами даного типу декларацій. Але вже у січні– квітні 2020 року було встановлено розбіжностей, невідповідностей, порушень більше в експортних деклараціях: 22 452 і 983.

Таблиця 2.14.

Аналіз результатів опрацювання митних декларацій щодо дотримання митних формальностей за 2019 – січень – квітень 2020 рр.[20, 119]

Назва митного режиму	Кількість							
	у 2019 році	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжностей, невідповідності, порушення	% розбіжностей до МД	у січні– квітні 2020 року	питома вага, %	у т. ч. встановлено розбіжностей, невідповідностей, порушення	% розбіжностей до МД
МД, за якими рішення про необхідність проведення митних формальностей прийнято посадовою особою митного органу								
Всього	90-006	100,0	17-492	19,4	19-715	100,0	4-073	20,7
У т. ч.								
Експорт	12-223	13,6	1-220	10,0	1-579	8,0	276	17,5
Імпорт	74-349	82,6	15-746	21,2	17-432	88,4	3-689	10,2

Як ми вже відмічали вище, поряд з використанням АСАУР, посадова особа митного органу може прийняти рішення про необхідність проведення митних формальностей. Дані таблиці свідчать про те, що це явище відбувається доволі часто, причому тенденція щодо реагування на тип зовнішньоекономічних операцій зберігається: розбіжностей, невідповідностей, порушень встановлюється більше в імпорнтних деклараціях.

Відмітимо, що важливим показником ефективності діяльності митних органів і в тому числі і митного контролю, є швидкість оформлення митних

декларацій: у 2022 році вона складала по експортних операціях – 49 хвилин, по імпорتنих – 181 хвилина і по транзитних – 37 хвилин [46].

Таким чином, проведений аналіз дозволяє зробити висновок, що на ефективність митного контролю має вплив велика кількість факторів, але в загальному необхідність існування митного контролю як інструменту боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, не викликає сумніву.

Висновки до розділу 2

На процес функціонування митного контролю впливає багато факторів, але основою для їх формування є макроекономічні показники. До основних з них відносяться валовий внутрішній продукт, експорт та імпорт, сальдо зовнішньоекономічних операцій, рівень інфляції, індекс цін, обмінний курс гривні тощо. На їх базі формуються у майбутньому об'єкти митного контролю. Прогнозування макропоказників, зазвичай неточний процес, на який мають вплив багато факторів, деякі з яких є дуже непередбачуваними, наприклад корона вірусна інфекція, війна з Росією.

Митний контроль має багато форм, основними з яких є документальні перевірки і основним принципом у його проведенні має бути принцип вибіркової, який враховує як інтереси держави, так і суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, Саме АСАУР є втіленням принципу вибіркової на практиці і найкращою демонстрацією запозичення світового досвіду в українську практику. На ефективність митного контролю чинять тиск багато факторів, як суб'єктивних, так і об'єктивних . причому на різних етапах розвитку і функціонування держави, їх склад може змінюватись.

Важливим у питаннях ефективності митного контролю є і якість справ про порушення суб'єктами бізнесу митного законодавства, тому що часто у

судах приймається переважна більшість рішень на користь платника податків, що може свідчити як про слабку позицію митних органів, так і про можливу корупційну складову у їх діях.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БОРОТЬБИ З ПРОТИПРАВНОЮ ПОВЕДІНКОЮ СУБ'ЄКТІВ МИТНОЇ СИСТЕМИ

3.1. Світовий досвід функціонування митного контролю

Розглядаючи питання функціонування митного контролю за кордоном, відмітимо, що наприклад, у Митному кодексі ЄС наведено таке визначення митного контролю – «як певні дії митних органів з метою забезпечення правильного застосування митного та іншого законодавства, що регулює ввезення, вивезення, транзит, передачу, зберігання й кінцеве використання товарів, що переміщуються між митною територією Співтовариства та іншими територіями, та наявність і пересування в межах митної території товарів, що не походять з Співтовариства, та товарів, поміщених під режим випуску для внутрішнього споживання»[29, 247].

Відразу відзначимо що митні структури у багатьох країнах мають схожу організаційну структуру із, зрозуміло відмінностями, які викликані національними особливостями, внаслідок того, що їхнє митне законодавство а зокрема митний кодекс базується на положеннях Кіотської конвенції і рамкових стандартах Всесвітньої митної організації, як основної міжурядової організації. Відповідно права, принципи здійснення митного контролю, наприклад, у європейських країнах визначаються Митним кодексом і Регламентом Комісії ЄС по його застосуванню.

У світі не існує абсолютно однакових митних адміністрацій, різні у них організаційні аспекти, різним є обсяг митного контролю внаслідок національних відмінностей в управлінській діяльності держави, сформованому у державі менталітеті громадян і бізнесу, відповідно різними є основні

завдання, які покладаються на митні служби. Зазвичай структура митної служби складається з центрального рівня, регіонального та окремих митниць.

Характерною особливістю є те, що в багатьох країнах митна служба є складовою міністерства фінансів, вважається що таке підпорядкування дозволяє зменшити вплив на митну службу зі сторони інших органів центральної влади. Принагідно зауважимо, що в своїй історії Державна митна служба пройшла шлях від Державного митного комітету (1991-1996 рр.) до Державної митної служби 1996 - 2012 рр. і зараз, при цьому вона була і у Міністерстві доходів і зборів (2012 -2014 рр.) і в Державній фіскальній службі (2014 – 2019 рр.), коли вона функціонувала поряд з податковою службою.

Існують суттєві відмінності стосовно основних напрямків роботи митної служби в Україні і за кордоном. У нас митна служба спрямована на виконання завдань пов'язаних з економічною діяльністю держави, а за кордоном, наприклад у таких державах як США, Німеччина, митна служба спрямовує свої основні зусилля на боротьбу зі злочинами у сфері наркоторгівлі, незаконною торгівлі зброєю тощо. Тобто наголос робиться на правоохоронній діяльності.

Так, наприклад митно – прикордонна служба США входить до складу Міністерства внутрішньої безпеки США і структурно «складається 5 підрозділів: митниця (Field operations), яка здійснює функції митного та паспортного контролю в пунктах пропуску й зонах митного контролю; прикордонний патруль (Border patrol), який виконує свої функції поза пунктами пропуску; підрозділи повітряно-морських сил (Air and marine operations); а також підрозділи розслідувань (Operations support); торгівлі (tTrade) та служба забезпечення (enterprise service) – аналог нашого організаційно-розпорядчого підрозділу» [61, 6]. Складається з 20 митниць (Field Operations offices), 328 пунктів контролю (ports of entry) і 15 станцій попереднього контролю в Канаді, Ірландії та країнах Карибського басейну.

Ми згадували, що в Україні період функціонування в Україні Міністерства доходів і зборів, яке об'єднувало митну і податкову службу. Ця організаційна структура повторяла організаційну структуру митної служби у

Великій Британії, де Казначейство відповідає за розроблення стратегії податкової політики, а її Величності служба доходів і митниць відповідає за її реалізацію. У структурі служби серед 72 департаментів тих, які відповідають за митну політику тільки митний департамент та департамент трансформації митниці [61,7].

Якщо ж знову ж таки повертатись до організаційної структури Державної митної служби у 90 - их роках, то вона відображала французьку модель, де існує Генеральна дирекція митниць і непрямих податків і 12 міжрегіональних дирекцій; - 42 регіональних дирекцій [61, 8].

Розглянемо вплив різних організацій, які регулюють митну діяльність на міжнародному рівні. Всесвітні митна організація є основною незалежною міжнародною організацією, яка сприяє гармонізації національних законодавств, вона є інституційною основою для міжнародного співробітництва.

Наша держава бере участь у п'яти конвенціях, які знаходяться під егідою Всесвітньої митної організації, а також до двох конвенцій, які розроблені іншими організаціями, але також адмініструються ВМО [22].

Є один документ у сфері митної справи, який вважається саме універсальним міжнародним договором і це Конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур або як її ще називають Кіотська конвенція (1973 р.). Ця Конвенція разом з численними додатками до неї є свого роду кодексом поведінки різних держав між собою у митній діяльності. [40].

Ще одним міжнародним документом, який спрямований на взаємодію митних служб різних країн є Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного законодавства (Конвенція Найробі) [39] і Міжнародна Конвенція про адміністративну допомогу у сфері митних відносин (Йоганнесбурзька Конвенція) [37].

Відмітимо, що «більшість конвенцій у галузі міжнародного митного співробітництва за об'єктом правового регулювання – це вузько спеціалізовані (галузеві) міжнародні договори, призначені для регламентації конкретного виду

відносин або групи однорідних, пов'язаних між собою відносин у галузі митного регулювання» [48, 99].

Розглядаючи нормативно – правову базу митної справи у Європейському співтоваристві, відзначимо, що основою її є «первинне» право ЄС, під яким мається на увазі відповідні статутні договори, які закріплюють основня поняття і принципи митного союзу країн членів ЄС. Два документи визначають основу цього «первинного» права: Договір про функціонування ЄС (Римський договір 1957 р.), відповідно до якого був створений митний союз та Договір про Європейський Союз (Маастриський договір 1992 р.). Такі статті Римського договору як 135 і 280 безпосередньо стосуються митного співробітництва та протидії правопорушенням у митній сфері [68, 172].

Основні функції митних органів згідно з Митними кодексом ЄС відображено у табл.3.1.

Табл.3.1

Основні функції митних органів згідно з Митними кодексом ЄС[63, 325]

<u>Захист фінансових інтересів Європейського Союзу</u>
<u>Захист Європейського Союзу від нечесної та нелегальної торгівлі</u>
<u>Забезпечення митної безпеки й безпеки Європейського Союзу та його мешканців, а також захист навколишнього середовища</u>
<u>Підтримка позитивного балансу між митним контролем (захисна функція) та сприяння легальній торгівлі</u>

Окремим питанням, на якому є потреба зупинитись внаслідок її актуальності у вітчизняних реальностях, є криміналізація товарної контрабанди. У країнах ЄС спостерігається тенденція до посилення відповідальності за випадки контрабанди у митній практиці. Так, наприклад, згідно «Директиви N 2017/1371 Європейського парламенту і Ради ЄС, яка передбачала, що до липня 2019 року всі країни-члени ЄС мали встановити, серед іншого, мінімальне кримінальне покарання за злочини, вчинені фізичними особами, що шкодять фінансовим інтересам ЄС: 4 роки ув'язнення у випадку

значної шкоди або значної отриманої вигоди; інше покарання, яке не є кримінальною санкцією, якщо шкода/вигода становили менше 10 000 євро.» [4, 34].

Такі країни як Німеччина, Польща застосовували кримінальну відповідальність за контрабанду, ще до прийняття вищевказаної Директиви.

Таким чином, окремі положення щодо функціонування митних органів за кордоном, можуть бути імпламентовані у практичну діяльність митних інституцій в Україні, що буде нами розглянуто у наступному параграфі роботи.

3.2. Основні вектори вдосконалення митного контролю у контексті світового досвіду

Починаючи розгляд питання про вдосконалення митного контролю, доцільно зупинитись хоча б на декількох причинах цього явища. До війни митна служба могла фізично оглянути близько 4% вантажів, які перетинають кордон. Кількість інструментальних систем контролю є вкрай недостатнім. Тільки близько 80 пунктів пропуску та сім сканерів, які більш-менш добре працюють (менш ніж 10%), вагові комплекси теж не скрізь [9]. Але це тільки одна із сторін проблеми функціонування митного контролю, зокрема технічна.

З багатьох напрямків вдосконалення митного контролю як основного інструменту боротьби з протиправною поведінкою суб'єктів митної системи. ми зупинимося на автоматизованій системі аналізу та управління ризиками як найбільш збалансованій системі, згідно якої можна оцінити ризик по тій чи іншій митній декларації, використовуючи розроблені профілі ризику.

Перш за все відмітимо, що необхідність застосування АСАУР викликана якраз прагненням переходу України до європейських стандартів життя у всіх сферах (параграф 3.1. роботи), у тому числі і в митній. Для цього нагальним є процес оптимізації і спрощення контролю у митній діяльності, зокрема митних

формальностей, якого завжди прагне перш за все бізнес. Саме для суб'єктів бізнесу, які прагнуть працювати легально, без митних правопорушень і призначена дана система, за рахунок застосування принципу вибіркової (він був нами розглянутий у першому розділі роботи як найважливіший принцип митного контролю), що забезпечить швидше оформлення товарів внаслідок того, що під більшою увагою зі сторони митних органів опиняться високоризикові зовнішньоекономічні операції.

Автоматизована система аналізу та управління ризиками (АСАУР) – це «сукупність програмно-інформаційних комплексів, які забезпечують функціонування системи управління ризиками під час митного контролю та оформлення товарів і транспортних засобів. При загальній тенденції скорочення фізичного огляду автоматизована система управління ризиками стає одним із основних факторів оперативного проведення митних формальностей» [43].

Крім того «система управління митними ризиками спрямована на забезпечення вибіркової й достатності митного контролю для дотримання національних митних інтересів і безпеки держави, зокрема на основі використання засобів автоматизації процесів» [29, 248].

Відмітимо, особливості даної системи, які її виділяють на фоні інших заходів щодо боротьби з митними правопорушеннями, а саме превентивність заходів, що проявляється у прогнозуванні та запобіганні порушенням; врахуванням при здійсненні оцінки митного ризику попередньої історії (позитивної чи негативної) щодо митної діяльності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності за допомогою використання відповідної бази даних.

Щодо напрямків застосування АСАУР, то вона сконцентрована на найважливіших об'єктах митного контролю, наприклад на достовірності визначення митної вартості товарів, яка по суті є базою їх оподаткування, дотримання заходів нетарифного регулювання у митній практиці тощо.

Як ми вже відмічали, застосування на практиці робочих профілів ризиків, дозволяє здійснити оцінку ризику відповідно поданої до митного оформлення декларації із вказівкою у повідомленні необхідних заходів.

Щодо організаційної складової, то АСАУР має два рівні: центральний та регіональний. Особливістю центрального рівня є те, що незалежно якому митному органу подана митна декларація з метою проведення митних формальностей, обсяг митного контролю буде однаковий. Профілі на рівні регіональних митниць, застосовуються із врахуванням ризиків, які є характерними для тих чи інших регіонів.



Рис.3.1 Цілі застосування СУР і об'єкти аналізу ризику [5, 226]

Але якщо працівник митного органу вважає за необхідне застосування ще якоїсь певної митної формальності щодо об'єкта контролю, то це відразу ним вноситься до АСАУР.

Результатом таких дій є те, що перелік митних формальностей буде сформований з однієї сторони за результатами автоматизованого контролю із застосуванням системи аналізу та управління ризиками, а з іншої – за результатами неавтоматизованого контролю, який формується певною митницею. Крім того, мінімізується людський фактор у процесі взаємодії митників і суб'єктів бізнесу. Цілі застосування СУР і об'єкти аналізу ризику відображено на рис.3.1.

З позиції вдосконалення митного контролю, важливим є постійне спостереження за законністю переміщення товарів через митний кордон, що дозволить сконцентруватись на найбільш важливих профілях ризику АСАУР і приділити їм посилену увагу.

На практиці до найбільш поширених випадків порушення митного законодавства, а саме маніпулювання з митною вартістю, яка виступає базою оподаткування і впливає на суму митних платежів, відноситься: товари прикриття – до декларування подаються товари, які подібні зовнішньо, але насправді мають зовсім іншу вартість; маніпулювання з ваговими характеристиками – вказується під час декларування невірна інформація щодо ваги нетто товарів, які ввозяться; незаявлення точних відомостей, які мають безпосередній вплив на визначення митної вартості та визначення коду товару згідно з УКТЗЕД- у митній декларації відсутній точний опис товару (виробник, характеристики тощо); міксовані вантажі – поєднується ввезення товарів із низькою вартістю і високою; подання неоригінальних документів до митного оформлення – подання неоригінальних документів; використання спеціалізованих складів в країнах імпорту – ці спеціалізовані склади використовуються у країнах, звідки здійснюється експорт, створюється певна кількість етапів перепродажу, що в результаті призводить до виникнення документів з мінімальною ціною, за якою буде формуватись база

оподаткування у країні імпорту, де і будуть сплачуватись митні платежі. Це все, дозволяє сформуванню нові, сучасні, із врахуванням змін, обставин, часу профілі ризику. Таким чином, при перетині митного кордону для оцінки вартості вантажу застосовується АСАУР. Якщо всі документи супроводжуючі, якість вантажу і задекларована вартість відповідають встановленим вимогам, то митне оформлення відбувається в найшвидші терміни, тобто ця тривалість залежить від суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Табл.3.2.

Взаємозв'язок аналізу митних ризиків із митними формальностями та формами митного контролю*

Наявність ризику	Здійснення митних формальностей	Проведення форм митного контролю
Розподіл операцій з переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон за ступенем ризику на: 1) Із незначним ступенем ризику; 2) Із середнім ступенем ризику; 3) Із значним ступенем ризику	Здійснення митними органами дій, окремих для кожного виду транспорту: 1)Автомобільного; 2)Залізничного; 3)Повітряного; 4)Морського та річкового; 5)Ліній електропередач та трубопровідного транспортом	Проведення конкретних форм митного контролю: 1) Перевірки документів та відомостей при митному декларуванні та митному оформленні; 2) Митного огляду; 3) Обліку товарів та транспортних засобів; 4) Усного опитування; 5) Огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання; 6) Перевірки обліку товарів та транспортних засобів; 7) Проведення документальних перевірок 8) Направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав

*Джерело: складено автором за даними [42, 432].

Якщо ж АСАУР виявляє занижену вартість при оцінці вантажу, то процес оформлення зупиняється з метою з'ясування причин.

Вважаємо, що з метою підвищення і збереження ефективності митного контролю, на практиці повинен дотримуватись наступний взаємозв'язок митних ризиків із митними формальностями та формами митного контролю (табл.3.2).

Практичний вплив на ефективність митного контролю можна прослідкувати на прикладі управлінських рішень, прийнятих під час воєнних дій на території України. Відмітимо, що у звичайних умовах функціонування економіки України, такі нововведення, які пов'язані у першу чергу зі спрощенням митного контролю за ввезенням товару, навряд чи могли бути.

Перш за все це спрощений порядок перетину кордону гуманітарної допомоги від іноземних юридичних або фізичних осіб. Основне, що не застосовуються певні заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, а зокрема ліцензування і квотування. Пропуск таких товарів відбувається за місцем перетину митного кордону без застосування довоєнного стандартного порядку митного оформлення такого роду вантажів, із застосуванням митної декларації, яку заповнює особа, яка перевозить цю гуманітарну допомогу. Єдиною вимогою, щодо деяких товарів подвійного призначення, є наявність гарантійного листа кінцевого користувача [13; 11; 55; 51].

Внаслідок тимчасового звільнення всіх суб'єктів господарювання від оподаткування товарів та транспортних засобів такими митними податками як ввізним митом та ПДВ, тих суб'єктів господарювання, які зареєстровані платниками єдиного податку I, II та III (крім тих, що сплачують 3% доходу) груп, транспортних засобів, що ввозяться фізичними особами від сплати акцизного податку з 6 квітня 2022 року, вважається, що митне оформлення товарів не буде більшим однієї години. Цьому сприятиме те, що подаватиметься тільки попередня митна декларація, не буде відбуватись митний огляд і цей товар на території України може бути в обігу без ніяких

додаткових документів і митних декларацій. Суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, у даному випадку при імпорті товарів, може вибирати спосіб оформлення на митниці - спрощений (необхідно подати заяву у Державну митну службу) і чи стандартний (із застосуванням повного обсягу форм митного контролю). Також ці дії, тобто спрощений порядок оформлення товарів, відбуваються у поєднанні з тимчасовою відміною фітосанітарного контролю та заходів нетарифного регулювання ЗЕД (за виключенням державного експортного контролю). Одночасне застосування двох способів не допускається і відмова від спрощеного веде до того. Що повторно суб'єкту буде заборонено його застосовувати [12; 52].

Що стосується експорту, то основними діями держави було посилення ліцензійних вимог і зокрема збільшення переліку товарів, які підлягають ліцензуванню (стосується стратегічно важливої для країни продукції), а також для деяких видів продукції експорт був заборонений, наприклад цукор, сіль. Для деяких товарів процес ліцензування був зроблений більш швидким і спрощеним стосовно переліку необхідних для ліцензування документів: заявка, лист звернення та копія зовнішньоекономічного договору [53; 54; 57].

Стосовно організаційних аспектів роботи митних органів, то вони працюють в посиленому режимі з метою швидкого оформлення гуманітарної допомоги; пункти пропуску на кордонах Росії і Білорусії, Придністров'я були закриті [56].

Цікавою є ситуація, коли в процесі імпорту відбудеться закінчення воєнного стану, а товари по суті будуть ще на кордоні або ще буде відбуватись процес транспортування товарів. У такому випадку з метою випуску товарів або транспортних засобів оформлених у попередній митній декларації будуть використовуватись курси відповідних валют і певні заходи тарифного регулювання, які є чинними на дату прийняття декларації митним органом для оформлення, а щодо заходів нетарифного регулювання, то вони будуть чинними на дату випуску товарів.

Ще одним нововведенням і кроком до спрощення митного контролю є ухвалення змін і доповнень до Митного кодексу України, а зокрема ст. 267 викладено у новій редакції а ст.280 доповнено рядом нових положень. Суть змін полягає у спрощенні для суб'єктів бізнесу процесу декларування товарів, а зокрема з'явиться можливість групування товарів зі схожими характеристиками під одним кодом і описувати їх характеристики в одній графі митної декларації. Тобто це здійснення на практиці європейських норм, які полягають у тому, що групуються товари зі подібними характеристиками або стосовно України – у межах однієї товарної позиції УКТ ЗЕД. При цьому з позиції митного контролю, необхідно звернути увагу на ряд нових положень, а саме (ст.280 Митного кодексу): застосування одного коду класифікації дозволяється, якщо йому відповідає найвища ставка мита у межах однієї товарної позиції УКТ ЗЕД; ці норми розповсюджуються і на експортні операції; повинен бути проведений перерахунок специфічної ставки в адвалорну з метою справляння мита як основного митного платежу за найвищою ставкою.

Ще одним нововведенням, яке буде мати вплив на ефективність митного контролю, є так званий «митний безвіз», коли складається єдиний документ на транзит: від митниці відправлення до митниці призначення задекларованого вантажу. Основною метою Закону №7420 від 31.05.2022 р. із правками до Митного кодексу для приєднання до Конвенції про процедуру спільного транзиту від 20 травня 1987 року та участі у Новій комп'ютеризованій транзитній системі (NCTS) є уніфікація вітчизняного митного законодавства до європейського. Відмітимо, що перша транзитна декларація (Т1) на виїзд, була оформлена і відправлена 01.10 2022 року з Німеччини до України за напрямком руху до Німеччини через Польщу.

Позитивним з позиції контролю є отримання доступу до бази даних 36 країн бази, яка є спільною і використовується для обміну необхідної інформації про рух транзитних вантажів і про всі етапи щодо митного оформлення за допомогою електронних повідомлень у режимі реального часу. Спільний транзит дозволить здійснювати вантажні перевезення між країнами Євросоюзу і

Україною без необхідності додаткових переоформлень у внутрішній транзит, що буде сприяти більш швидкому проходженню митних формальностей із зменшенням відповідних витрат.

При дотриманні певних умов (у випадку коли компанії відповідають певним показникам), з'являється можливість здійснювати процес розмитнення і навпаки для суб'єкта бізнесу на своєму об'єкті без пред'явлення товару відповідним митним органам. Це так звана програма АЕО (авторизованого економічного оператора - статус, якої свідчить про особливі взаємовідносини митниці і суб'єкта бізнесу заснований на довірі митниці до суб'єкта на основі попередньої позитивної співпраці і відповідно він має право на певні спрощення у процесі митного оформлення).

Табл.3.3

Завдання державних органів виконавчої влади щодо забезпечення митної безпеки держави [63, 319]

Завдання митних органів виконавчої влади щодо забезпечення митної безпеки держави
Захист економічних інтересів держави
Контроль за додержанням законодавства країни
Використання засобів митно – тарифного та позатарифного регулювання при переміщенні через митний кордон України
Удосконалення митного контролю і оформлення товарів та інших предметів, що переміщуються через митний кордон України
Здійснення заходів щодо захисту інтересів споживачів товарів, громадян та суб'єктів ЗЕД і додержання учасниками зовнішньоекономічних зв'язків державних інтересів
Комплексний контроль разом з національним банком держави за валютними операціями
Боротьба з контрабандою та порушеннями митних правил
Співробітництво з митними та іншими органами зарубіжних країн, а також з міжнародними організаціями з питань митної справи

Важливим для митного контролю є і технічне забезпечення цього процесу: «будівництво необхідних споруд та закупівля спецобладнання дозволять контролювати близько 60% імпорту й експортних вантажів, що перетинають кордон, і звести до мінімуму участь митника в процесі. Непокритими залишаться обсяги контролю насипних вантажів – на морських судах і залізниці, де неможливо застосувати сканери»[9].

Ще одним напрямком вдосконалення митного контролю, є активна участь державних органів управління митними відносинами у цьому процесі і розгляд його як активної складової забезпечення більш широкого поняття. а саме митної безпеки країни. Схематично це можна відобразити наступним чином (табл.3.3)

Таким чином, видно що у напрямку вдосконалення митного контролю у контексті боротьби з митними правопорушеннями, в Україні вибрано шлях використання європейського досвіду, який полягає у врахуванні інтересів не тільки держави, зокрема митної служби, як основного суб'єкта митних правовідносин, але і суб'єктів бізнесу, що має сприяти підвищенню його ефективності.

Висновки до 3 розділу

Світовий досвід функціонування митного контролю свідчить про наявність відповідної нормативно – правової бази цього процесу, тенденції до міжнародної співпраці митних адміністрацій різних країн, гармонізацію законодавства. Державні митні служби мають різну організаційну структуру, але практично всюди присутня у них правоохоронна функція, економічна функція у них присутня, але не стоїть на першому місці, так як в Україні. У боротьбі з порушеннями законодавства, основним напрямком є боротьба з

контрабандою. причому є тенденція до посилення кримінальної відповідальності за вчинення таких дій.

Вдосконалення митного контролю в Україні відбувається із використанням АСАУР, яка базується на використанні основного його принципу вибіркової і на застосуванні профілів ризику і побудована із врахуванням світового досвіду.

Ця система, яка функціонує на центральному і регіональному рівнях, дозволяє зменшити вплив людського фактору, тобто працівників митних органів, що сприяє зменшенню корупції, врахування історії суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Але одночасно, окрім автоматизованого врахування даних та різноманітних показників, є можливість втручання і працівника митниці.

В кризових умовах, а зокрема під час війни застосовуються і нетрадиційні шляхи для вдосконалення митного контролю, зокрема так званій «митний безвіз», особливі умови для оформлення і проходження кордону гуманітарної допомоги тощо. Важливим є і оптимізація втручання у митну діяльність різних державних управлінських структур, необхідно чітко розділити їх права і повноваження, залишивши основну керівну роль за Державною митною службою України.

ВИСНОВКИ

1. Протиправна поведінка суб'єктів митної системи характеризується наявністю багатьох термінів: митні злочини, митні правопорушення, митні делікти, порушення митного законодавства, порушення митних правил. Але спільним для них всіх є наявність складу злочину у діях суб'єкта бізнесу, який пов'язаний з порушенням нормативно – правової бази у митній сфері, основним документом якої є Митний кодекс. Ці дії суб'єкта не обов'язково прямо впливають на якість митного процесу (недонадходження митних платежів внаслідок заниження митної вартості), але можуть сприяти (створення умов) цьому процесу (ввезення товарів поганої якості). Існує цілий ряд класифікацій порушень митних правил у залежності від вибраних критеріїв: форми вчинення протиправних діянь; залежно від суб'єкта, який вчинив митний злочин; факту шкідливих наслідків; від обчислення строків накладення адміністративних стягнень.

Згідно Митного кодексу України порушення митних правил відносять до адміністративної відповідальності. Для того щоб класифікувати порушення як порушення митних правил, обов'язково має відбутись певна дія і наслідки для митних відносин (об'єкт). До суб'єктів належать громадяни, які на момент вчинення такого правопорушення досягли 16 років, і посадові особи підприємств, на яких вчинені митні правопорушення. У переважній більшості випадків для суб'єкта характерна корислива мета і ці дії є умисними.

2. Митний контроль є основою для певних дій держави щодо боротьби з протиправною поведінкою платників податків у митній сфері і є різновидом фінансового контролю в країні. Це багатогранне поняття, яке має багато визначень у науковій літературі, свій інструментарій, форми, методи, принципи, функції, об'єкт і суб'єкт. Загальною рисою для

розуміння цієї категорії є те, що митний контроль спрямований на боротьбу щодо порушення встановлених нормативно – правовими актами правил поведінки у митній сфері. Серед його характерних особливостей є ухил на застосування принципу вибіркової, як основного принципу контролю який застосовується у світовій практиці. З його використанням пов'язане функціонування в Україні автоматизованої системи аналізу та управління ризиками (АСАУР).

3. Митний контроль здійснюється суб'єктами, які є відповідальними за митні відносини в Україні. Це зокрема Державна митна служба України яка функціонує як на загальнонаціональному рівні, так і на регіональному. Державна митна служба – це суворо централізована та ієрархічна структура, яка пройшла ряд етапів стосовно своєї організаційної структури, на сьогодні фона функціонує як окрема структура, а не у складі, наприклад Міністерства доходів і зборів. На сьогоднішній день стоїть завдання інституційної перебудови митної системи, що повинна включати в себе організаційні заходи щодо підвищення ефективності співпраці з митними службами різних країн, подолання численних прогалин у вітчизняному законодавстві і приведення його до кращих світових практик, зокрема надання правоохоронного статусу митним органам (так як це наприклад у США, Великій Британії), подолання корупції у митних органах, підвищення професійного рівня працівників митних органів.

4. Існує ряд загальних положень щодо вдосконалення митного контролю, а зокрема: необхідно посилити контроль за правдивістю інформації у документах, якими оформляється переміщення через митний кордон товарів та транспортних засобів та майбутнє їх митне оформлення за допомогою найбільш прогресивних методів контролю, співпраця при цьому по мірі необхідності з зарубіжними митними службами (надсилання запитів та співставлення інформації щодо вартості та кількості товарів тощо). Важливим є дотримання високої якості

контрольно – перевіркою роботи, зокрема оформлення протоколів про порушення митних правил та накладення штрафів згідно зі статтею 485 Митного кодексу, наприклад щодо коригування митної вартості. Незважаючи на велику кількість складених протоколів про порушення митних правил і накладених штрафів, великою є і кількість оскаржених штрафів в адміністративному та судовому порядку і відповідно у судовій практиці більша частина рішень приймається на користь суб'єктів ЗЕД з відміною штрафів. Це свідчить про низьку якість підготовки рішень митними органами або про неправомірність винесеннями ними рішення про те чи інше порушення митних правил платниками податків.

5. Необхідно широко впроваджувати у вітчизняну практику митного контролю кращі практики зі світового досвіду, зокрема підвищити ефективність функціонування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками. Вона працює на використанні основного принципу митного контролю, а зокрема принципу вибірконості. Здійснюється на центральному та регіональному рівнях із залученням профілів ризику, які враховують найбільш розповсюджені види митних правопорушень і весь час доповнюються. При функціонуванні АСАУР враховується і минулий досвід взаємовідносин митних органів і суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Ця система економить час і ресурси митних органів, дозволяє зосередити їх на найважливіших напрямках боротьби з митними правопорушеннями, внаслідок неможливості повного охоплення всіх зовнішньоекономічних операцій суб'єкта бізнесу.

6. Вдосконалення митного контролю має свої особливості у період кризових явищ, наприклад війни. З однієї сторони, зменшується обсяг експортно – імпорتنих операцій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а з іншої появляється специфічна потреба у певних видах товарів та послуг, наприклад збільшується обсяг гуманітарної допомоги, яка є критично важливою для життєдіяльності і обороноздатності країни. Відповідно, традиційні форми і методи митного контролю потребують

нетрадиційних для мирного часу підходів. Це зокрема проявляється у прийнятті так званого «митного безвізу» що дозволяє імплементувати в українську практику найкращий європейський досвід, зокрема участь у Новій комп'ютеризованій транзитній системі (NCTS), програма АЕО (авторизованого економічного оператора), спеціальні правила перевезення і митного оформлення, а відповідно і митного контролю, гуманітарної допомоги (спрощений спосіб оформлення на митниці на основі попередньої митної декларації без сплати митних платежів, без проведення митного огляду, без використання заходів нетарифного регулювання, можливість групування товарів зі схожими характеристиками межах однієї товарної позиції УКТ ЗЕД. Необхідно поєднати спрощення митних правил, різних процедур у зовнішній торгівлі і одночасно ефективністю митного контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабюк А. Митна система України історико - правовий огляд. *Юридичний вісник*. 2022/1.с.15 - 20
2. Бардаш С.В. Новак О.С. Ідентифікація сутності та загальних принципів митного контролю. *Облік і фінанси*. 2020. № 4 (90). С. 38-44.
3. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Теоретико – методичні аспекти митного контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013.№9. С.16-22.
4. Бутін А. Чи потрібна криміналізація товарної контрабанди? Аналітично-консультативна робота. К., 2020. 17 с.
5. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навч. посіб. Тернопіль: Вектор, 2020. 316 с.
6. Годованець О.В. Митний контроль: сутність та економічний зміст. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Випуск 20. Частина 1. С. 159-163.
7. Годованець О.В., Кекіш І.П. Митний контроль та митне оформлення: Навч. посіб. .Тернопіль: Вектор, 2016.776 с.
8. Голинський Ю.О., Гриник І.Р. Митний контроль в Україні та напрями його вдосконалення. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С.646-650.
9. Голова Держмитниці: «Ми можемо фізично оглянути лише близько 4% вантажів, які перетинають наш кордон». URL:<https://mind.ua/publications/20227055-golova-derzhmitnici-mi-mozhemo-fizichno-oglyanuti-lishe-blizko-4-vantazhiv-yaki-peretinayut-nash-kordon>
10. Горобець Н. С, Полянська Є. А. Митна злочинність: поняття та проблеми правового визначення в Україні. *Juris Europensis Scientia*. Випуск 3, 2020.с.79 – 83.
11. Деякі питання визнання товарів гуманітарною допомогою та їх використання в умовах воєнного стану. Постанова КМУ № 238 від

09.03.2022. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/238-2022-%D0%BF#Text>

12. Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану: Постанова КМУ № 330 від 20.03.2022.
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/330-2022-%D0%BF#Text>
13. Деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану. Постанова КМУ № 174 від 01.03.2022.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/174-2022-%D0%BF#Text>
14. Дмитрів В.І. Вектори протидії митній злочинності в Україні й світі. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2018. No 1.
URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/63.pdf
15. Додін Є.В. Митна злочинність: поняття та структура. Актуальні проблеми держави і права. 2011. No 3. С. 361–375.
16. Додін Є.В. Організація заходів протидії митній злочинності та митної деліктності. Вісник Запорізького національного університету. 2012. No 1. С. 79–85
17. Додін Є.В. Організація заходів протидії митної злочинності та митної делікатності. *Вісник Запорізького національного університету*. 2012. № 1(1). С. 79-85.
18. Дьяченко О.В, Вишинська Т.Л., Литвин С.М. Митний контроль як один із засобів виявлення правопорушень у сфері митного регулювання. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2016. № 2. Том 1. С. 218-227.
- 19.3 якими "схемами" за допомогою АСАУР борються податківці на митницях. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onenews/126627>
20. Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Затверджено рішенням Рахункової палати від 22.12.2020 № 34-3 https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/34-3_2020/Zvit_34-3_2020.pdf

21. Звіт про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. Затверджено рішенням Рахункової палати від 14.09.2021 № 20-2 https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/20-2_2021/Zvit_20-2_2021.pdf
22. Інформація щодо співробітництва Державної фіскальної служби України з міжнародними організаціями // Офіційний портал Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/mijnarodne-/informatsiya-schodo-spivrobotnitstva-mini/> Станом на 16. 02. 2016 р. (дата звернення: 30.09.2022).
23. Капітанець С.В. Запобігання та протидія митним правопорушенням: аналіз закордонного досвіду. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 26. Ч.І. С. 55-58.
24. Квеліашвілі І.М. Конвергенція митних принципів і стандартів в умовах євроінтеграції України: державноуправлінський аспект. *Публічне адміністрування: теорія та практика*. вип. 1(21). 2019. С. 1-14.
25. Коваль В.В. Декриміналізація «товарної» контрабанди – доцільність та ефективність. *Митна політика та актуальні проблеми економічної безпеки України (управлінські, фінансово-економічні, правові, інформаційно-технічні, гуманітарні аспекти)*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених (м. Дніпро, 20 квітня 2017 р.). Дніпро, 2017. С. 169-171.
26. Конратьєва К.Д. Сучасні тенденції та перспективи модернізації митного контролю на шляху до Європейського співтовариства. *Розвиток митного законодавства України в умовах міжнародних інтеграційних процесів*: матеріали студентського науково-практичного круглого столу (м. Ірпінь, 16 березня 2018 р.). Ірпінь, 2018. С. 82-86.
27. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254_k/96-vr.

- 28.Костишин Ю. С. Розвиток митного контролю в системі фінансової безпеки держави: дис. ... докт. філософії: 072 . Житомир, 2021. 266 с.
- 29.Кривіцький Віктор.Оцінка результативності контролю в умовах спрощення митних формальностей. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. No 4 (16), 2018 с.246 – 252.
- 30.Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
- 31.Миколаєць А. П.Особливості механізму організації та проведення митного контролю в системі фінансового контролю України. Державне управління: удосконалення та розвиток. №11. 2015. <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=1071>
- 32.Митна справа : підруч. / Крисоватий А. І., Герчаківський С. Д., Дем'янюк О. Б. та ін.; за ред. А. І. Крисоватого. Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. 540 с.
- 33.Митне оформлення товарів на період воєнного стану: ключові новації для бізнесу. URL:https://biz.ligazakon.net/news/210518_mitne-oformlennya-tovarv-na-perod-vonnogo-stanu-klyuchov-novats-dlya-bznesu
34. Митне право. Мультимедійний навчальний посібник https://arm.naiiu.kiev.ua/books/mutne_pravo/parts/part4.html
35. Митний безвіз – про що насправді мова. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/212545_mitniy-bezvz---pro-shcho-naspravd-mova
- 36.Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page17>.
- 37.Міжнародна Конвенція про адміністративну взаємодопомогу у сфері митних відносин від 27.06.2003 р // ЛІГА-ЗАКОН. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU03399.html (дата звернення: 10.09.2022)
- 38.Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припиненні порушень митного

законодавства від 23.05.2000 р. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_926#Text.

39. Міжнародна конвенція про взаємну адміністративну допомогу у відверненні, розслідуванні та припинення порушень митного законодавства від 09.06.1977 р. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_926 (дата звернення: 10.09.2022).
40. Міжнародна Конвенція про спрощення та гармонізацію митних процедур від 18.05.1973 р. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU73025.html (дата звернення: 10.09.2022)
41. Мушенко В.В., Тімашов В.О. Правовий інститут митного контролю, його принципи, види. *Приватне та публічне право*. 2020, № 2. С. 102-107.
42. Огонь Ц.Г., Ломейко Ю.А. Оцінка ризиків та завдання митного контролю в Україні. *Економічний вісник університету*. Випуск № 33/1. С. 428 – 439
43. Особливості застосування АСАУР при здійсненні митного контролю. URL: <https://news.dtkk.ua/state/zed/53682-osoblivosti-zastosuvannya-asaur-pri-zdiisnenni-mitnogo-kontrolyu>
44. Остапчук І.І., Перевознюк К.Я. Методи боротьби з контрабандою в Україні. *Сучасні тенденції розвитку митної справи в умовах євроінтеграції*: матеріали наук.-практ. круглого столу. м. Ірпінь, 6 грудня 2016 р. Університет державної фіскальної служби України, Ірпінь, 2017. С. 90- 94.
45. Офіційний веб – сайт Державної казначейської служби України URL: <http://www.treasury.gov.ua>
46. Офіційний веб - сайт Державної митної служби України. URL: <https://customs.gov.ua>
47. Офіційний веб - сайт Міністерства фінансів України. <https://mof.gov.ua/storage/files/%>

- 48.Перепьолкін С. М. Міжнародно-правові аспекти митного співробітництва європейських держав: монографія. Дніпропетровськ: Акад. мит. служби України, 2008. 141 с
- 49.Петрук О.М., Костишин Ю.С. Механізм митного контролю в системі забезпечення фінансової безпеки держави. *Облік і фінанси*. 2020. № 2 (88). С. 93-102.
50. Про внесення змін до Митного кодексу України щодо врегулювання процедури складання митних декларацій на товари, які класифікуються у межах однієї товарної позиції згідно з УКТ ЗЕД, відповідно до Митного кодексу Європейського Союзу. Закон України від 27.07.2022 р. №2458 – IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2458-20#Text>
- 51.Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України № 2120-IX від 15.03.2022. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
- 52.Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період воєнного стану. Закон України № 2142-IX від 24.03.2022. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
- 53.Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2022 рік" (зі всіма змінами). Постанова КМУ № 1424 від 29.12.2021. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-perelikiv-tovariv-a1424>
- 54.Про затвердження Тимчасового порядку ліцензування експорту деяких товарів, зазначених у додатку 5 до постанови Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. N 1424. Наказ Мінекономіки № 393-22 від 10.03.2022. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0321-22#Text>
- 55.Про особливості здійснення гуманітарної допомоги, яка перевозиться залізничним транспортом в умовах воєнного стан: Постанова КМУ № 379

- від 27.03.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/379-2022-%D0%BF#Text>
56. Про тимчасове закриття деяких пунктів пропуску через державний кордон та пунктів контролю. Розпорядження КМУ № 188-р від 26.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/188-2022-%D1%80#Text>
57. Про тимчасове зупинення експорту препаратів крові. Розпорядження КМУ № 184-р від 25.02.2022 . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/184-2022-%D1%80#Text>
58. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України. Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 року. № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF>.
59. Рада ухвалила закон про “митний безвіз”. URL: <https://psm7.com/uk/legislation/rada-prinyala-zakon-o-tamozhennom-bezvize.html>
60. Регламент Ради (ЄЕС) No 2913/92, що засновує Митний кодекс співтовариства: від 12.10.1992 р. No 2913/92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/994_742.
61. Саварець А. Український та зарубіжний досвід побудови митних органів: рекомендації для сучасної України. Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. К, 2017. 22 с.
62. Спори щодо коригування митної вартості товару: актуальна судова практика https://biz.ligazakon.net/analytics/207595_spori-shchodo-koriguvannya-mitno-vartost-tovaru-aktualna-sudova-praktika
63. Сучасні виклики забезпечення митної безпеки в Україні: монографія/за заг. ред. А.І. Крисоватого. Тернопіль: Університетська думка, 2020. 414 с.
64. Товт Вікторія Михайлівна Сутність та особливості здійснення митного контролю. *Ефективність державного управління*. вип. 1 (58). ч. 1. 2019. С.133-142

65. Ухвалено зміни до Митного кодексу для спрощення процесу декларування товарів.
URL: https://jurliga.ligazakon.net/news/212844_ukhvaleno-zmni-do-mitnogo-kodeksu-dlya-sproshchennya-protsesu-deklaruvannya-tovariv
66. Хома В.О. Законодавчі засоби боротьби з незаконним переміщенням тютюнових виробів через митний кордон України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2018. № 5. С. 137-140.
67. Хома В.О., Царенко В.І. Актуальні проблеми удосконалення системи протидії митним правопорушенням: монографія. Хмельницький., 2018. 194 с.
68. Хомулянський В.В. Адміністративно-правова протидія порушенням митних правил: дис... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2021. 242 с.
69. Чадюк Л.В. Боротьба з контрабандою: сучасний стан та шляхи протидії. *Розвиток митного законодавства України в умовах міжнародних інтеграційних процесів*: матеріали студентського науково-практичного круглого столу. м. Ірпінь, 14 березня 2017 р. Ірпінь, 2017. С. 139-142.