

Вовк Віталій Ігорович

**МИТНИЙ КОНТРОЛЬ: ФІСКАЛЬНІ
ПРІОРИТЕТИ ТА ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ В
УКРАЇНІ**

Студент групи ФМСм-21
Вовк В.І.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Герчаківський С.Д.

ЗМІСТ

Вступ	4
Розділ 1. Митний контроль: теоретико-правові засади та сутнісні ознаки дефініції	7
1.1. Організаційні та нормативно-правові основи митного контролю.....	7
1.2. Митний контроль в Україні в умовах воєнного часу та його формалізація.....	13
Висновки до розділу 1.....	20
Розділ 2. Прагматизм реалізації митного контролю в умовах війни в Україні	22
2.1. Результативність контрольних процедур при переміщенні через митний кордон товарів і транспортних засобів.....	22
2.2. Функціонал митного контролю на прикладі територіального підрозділу ДМСУ.....	28
2.3. Управління ризиками в парадигмі вибіркості митного контролю.....	33
Висновки до розділу 2.....	39
Розділ 3. Проблемні аспекти та орієнтири удосконалення митного контролю в Україні в контексті імплементації зарубіжного досвіду	41
Висновки до розділу 3.....	46
Висновки	48
Список використаних	50
Додатки	56

ВСТУП

Актуальність проведеного дослідження викликана об'єктивною необхідністю реформування діючої системи державного управління в Україні, яка особливо в умовах війни з російською федерацією не відповідає потребам країни у проведенні комплексних реформ у різних сферах державної політики та її європейському вибору, а також європейським стандартам належного управління державою. Не виключенням стала і Державна митна служба України, яка незважаючи на постійні організаційні трансформації несе на собі той негатив, який успадкували ще від Міністерства доходів і зборів України та Державної фіскальної служби.

На сьогодні в умовах викликів надзвичайного та воєнного станів проявились і ті негативні ефекти, які мають місце в системі митного контролю в Україні, саме тому обраний напрямок наукового дослідження вважаємо актуальним та потрібним для подальшого реформування митного адміністрування.

Ступінь дослідження проблеми. Окремі аспекти дослідження теоретичних і практичних засад здійснення митного контролю в Україні та світі знайшли місце в роботах багатьох науковців, зокрема таких, як: А. Войцещука, С.Герчаківського, Р. Давидова, І. Іващук, Р. Зелді, Л. Івашової, Л. Кийди, А. Крисоватого, В.Мартинюка, М. Разумєя та інших науковців. Такі позиції визначили обґрунтованість теми кваліфікаційної роботи, мету, відповідність поставленим завданням та структуру випускної кваліфікаційної роботи.

Метою випускної кваліфікаційної роботи виступає теоретичне обґрунтування та вироблення практичних рекомендацій щодо удосконалення вітчизняної практики митного контролю в Україні з урахуванням позитивів зарубіжної практики.

В рамках проведеного дослідження та досягнення мети було окреслено та вирішено наступні **завдання**:

- вивчити теоретичні особливості дефініції «митний контроль» та його нормативно-правове забезпечення в Україні;

- дослідити особливості митного контролю і митного оформлення товарів і транспортних засобів в умовах воєнного стану;
- проаналізувати особливості здійсненні митного контролю на рівні Державної митної служби в Україні;
- дослідити результативність контрольних процедур на прикладі даних по Волинській митниці ДМС;
- провести дослідження особливостей функціонування системи управління митними ризиками;
- визначити проблемні аспекти та перспективи розвитку митного контролю на основі імплементації зарубіжного досвіду функціонування митного пост аудиту.

Об'єктом дослідження є сукупність фінансово-правових відносин, що виникають в процесі перетину митного кордону держави.

Предметом дослідження виступає митний контроль в Україні в умовах воєнного періоду.

Наукова новизна проведеного магістерського дослідження полягає у систематизації концептуальних та нормативно-правових підходів до реалізації митного контролю в Україні в умовах воєнного часу.

Апробація результатів дослідження. Результати роботи апробовані на X Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих вчених «Наукове забезпечення розвитку національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики» (м. Полтава, 9 листопада 2023 р.) та II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія «Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу».

РОЗДІЛ І

МИТНИЙ КОНТРОЛЬ: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ТА СУТНІСНІ ОЗНАКИ ДЕФІНІЦІЇ

1.1. Організаційні та нормативно-правові основи митного контролю

Однією із базових функцій, що окреслює діяльність митних інституцій є контрольна, що знаходить своє безпосереднє відображення у здійсненні митного контролю. Іншим таким функціоналом є митне оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. В сучасній фінансовій науці точиться багатолітня полеміка про те, яка з функцій є первинною – митний контроль чи митне оформлення. Ми вважаємо, що і один і інший процес є взаємодовнюючими і відносно одночасними процедурами, які здійснюють митні органи.

Базовим нормативним актом у здійсненні митного контролю товарів, предметів, транспортних засобів, речей, валютних цінностей є Митний кодекс України, а тому варто послуговуватись саме дефініцією, яка тут регламентована. Так відповідно до статті 318 Митного кодексу України «Митний контроль – це сукупність заходів, що здійснюються митними органами в межах своїх повноважень з метою забезпечення додержання норм митного законодавства з питань державної митної служби, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку» [1].

Представлена дефініція окреслює чітке посилання на нормативно-правові рамки здійснення митних процедур, що пов'язані з митним контролем – це норми митного законодавства України та міжнародні договори, які ратифіковані Україною в цій сфері. Однак потрібно наголосити, що в особливі періоди, як от надзвичайний стан, що пов'язаний із протидією глобальній пандемії Ковід-19 чи у воєнний стан, що викликаний російським вторгненням в Україну, Верховною Радою України можуть прийматись окремі законодавчі акти, які модифікують загальні засади здійснення митного контролю і митного оформлення товарів і транспортних засобів.

Законодавчі зміни та модифікації загалом не впливають на загальні принципи здійснення митного контролю, які також регламентовані відповідною статтею Митного кодексу України (рис.1.1).

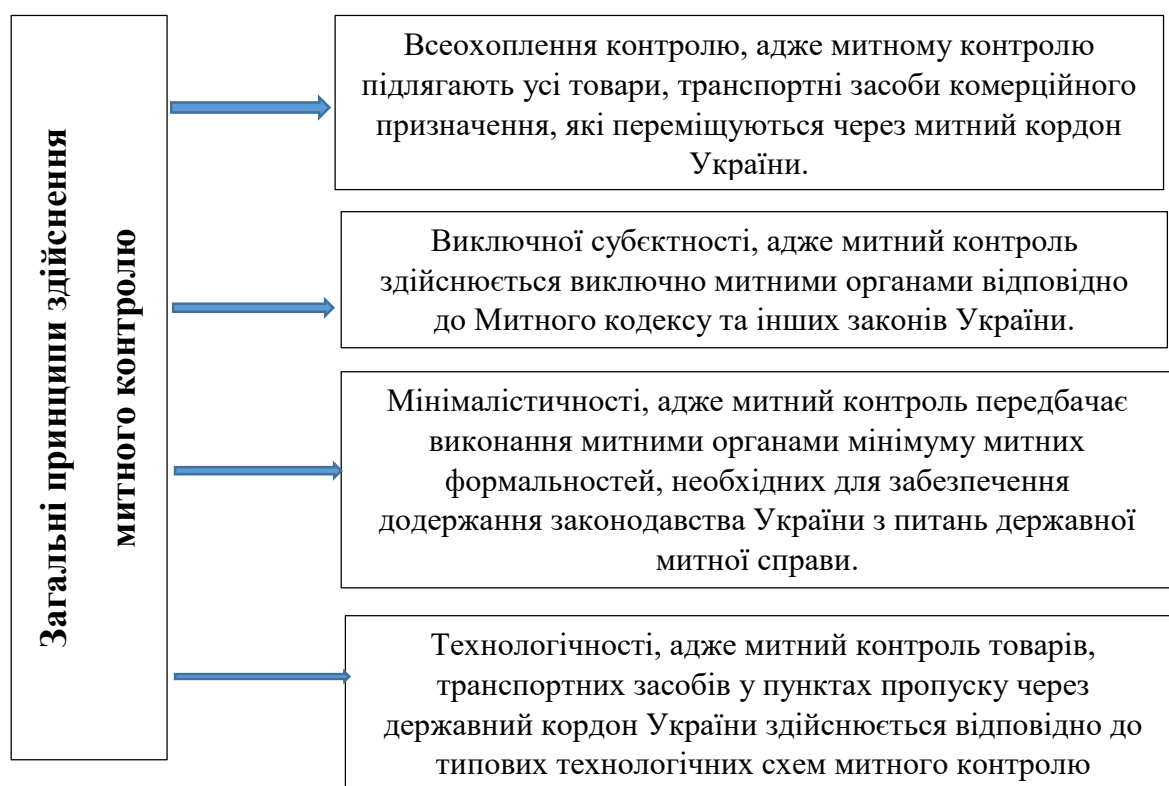


Рис. 1.1. Аналіз загальних принципів здійснення митного контролю в Україні

Джерело: складено автором на основі [1].

Якщо говорити про локалізацію митного контролю в Україні, то він здійснюється виключно в пунктах пропуску, в зоні діяльності яких працюють митні та прикордонні інституції. В сучасних умовах пункти пропуску в залежності від видів транспорту, який використовується для переміщення товарів і транспортних засобів, а це може бути авіаційний, автомобільний, морський і річковий, трубопровідний та лінії електропередач. Сукупність будівель, споруд та іншої інфраструктури окреслюються поняттям «пункт пропуску через державний кордон». Сьогодні маємо стверджувати, що з 24 лютого 2022 року, з моменту початку вторгнення росії в Україну, лівова частина

пунктів пропуску в північних, східних та півданих областях закриті або перебувають в стані простою.

Відповідно до викликів сьогодення дещо трансформується і основна мета здійснення митного контролю в Україні, яка зводиться до проведення процедур щодо швидкого та якісного переміщення вантажів, громадян та транспорту, а також проведення превентивних заходів щодо виявлення контрабанди товарів, зброї, наркотичних речовин, припинення порушень митних правил усіма суб'єктами митних правовідносин.

Для реалізації покладених на митні інституції завдань щодо митного контролю в пунктах пропуску через митний кордон створюються відповідні зони митного контролю. Нормативно-правовою базою таких зон митного контролю є стаття 329 Митного кодексу України. Таким чином, працівники митного органу можуть здійснювати контрольні процедури виключно в рамках таких зон митного контролю

Крім поділу пунктів пропуску та відповідно зон митного контролю, які є їх частиною за видами транспорту, існують ще інші класифікації пунктів пропуску. Так за метою переміщень та видами поїздок є міждержавні пункти пропуску та місцеві, де переміщення відбувається як правило з однією країною-сусідом і має характер міждержавного транскордонного співробітництва. За часом роботи пункти пропуску через державний кордон України бувають постійно діючими та тимчасовими, які діють у відповідності до міждержавних договорів у визначений період часу. Наприклад, коли Україна проводила у себе європейський чемпіонат з футболу в 2012 році, такі тимчасові пункти пропуску були подекуди відкриті для шанувальників футболу.

Потрібно також наголосити, що в пунктах пропуску через державний кордон України можуть функціонувати і інші державні інституції та відповідно здійснювати інші види контролю. Прикордонна служба здійснює паспортний контроль громадян та іноземців, які переміщуються через кордон, крім цього по окремих товарних позиціях обов'язковим є проведення санітарного, ветеринарного, епідеміологічного, фітосанітарного та екологічного видів контролю. В пунктах пропуску через кордон з Білорусією особливу роль відіграє

радіологічний контроль, адже тут поблизу є тридцяти кілометрова Чорнобильська зона відчуження і тому важливо контролювати незаконне переміщення товарів і транспортних засобів, що можуть мати підвищене радіаційне опромінення.

Такий радіологічний контроль товарних позицій і транспортних засобів проводиться лише один раз - у разі ввезення на митну територію України таких товарів у відповідних пунктах пропуску через митний кордон України або в відповідних митних інституціях, що визначені як місця призначення (для товарів, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових відправленнях та експрес-відправленнях). Радіологічний контроль у випадку вивезення за межі митної території України буде проводитися у відповідних митних інституціях, що визначені як пункти відправлення або у зонах митного контролю через державний кордон України (пунктах вивезення за межі митної території України), крім випадків переміщення (пересилання) товарів у міжнародних поштових відправленнях та експрес-відправленнях.

Якщо ж визначені товарні позиції, що підпадають під радіологічний контроль прямують в митному режимі «транзит», то такий контроль відбуватиметься у пунктах пропуску через державний кордон України, крім випадків переміщення (пересилання) товарів у міжнародних поштових відправленнях та експрес-відправленнях [2].

Не зважаючи на те, що в пунктах пропуску функціонують різні державні органи, що реалізують свій специфічний вид контролю, основну координуючу роль в здійсненні контролю виконує Державна митна служба України.

Теоретична характеристика поняття «митний контроль» потребує з'ясування об'єктивної сторони такої діяльності. Виділемо ключові об'єкти митного контролю:

- 1) транспортні засоби особистого та комерційного призначення, якими відповідно норм Митного кодексу України може бути автотransпортний засіб (моторні засоби, причепа, напівпричепа), судна різних типів, залізничні вагони для міжнародних вантажних перевезень;

- 2) товари, товарні групи, групи вантажів (в тому числі ручна поклажа при пасажирських перевезеннях, різні види супроводжуваного та несупроводжуваного багажу);
- 3) Документи, супровідні документи, відомості, які передбачені митним законодавством і використовуються при переміщеннях через митний кордон держави.

Розглянемо форми митного контролю в Україні:

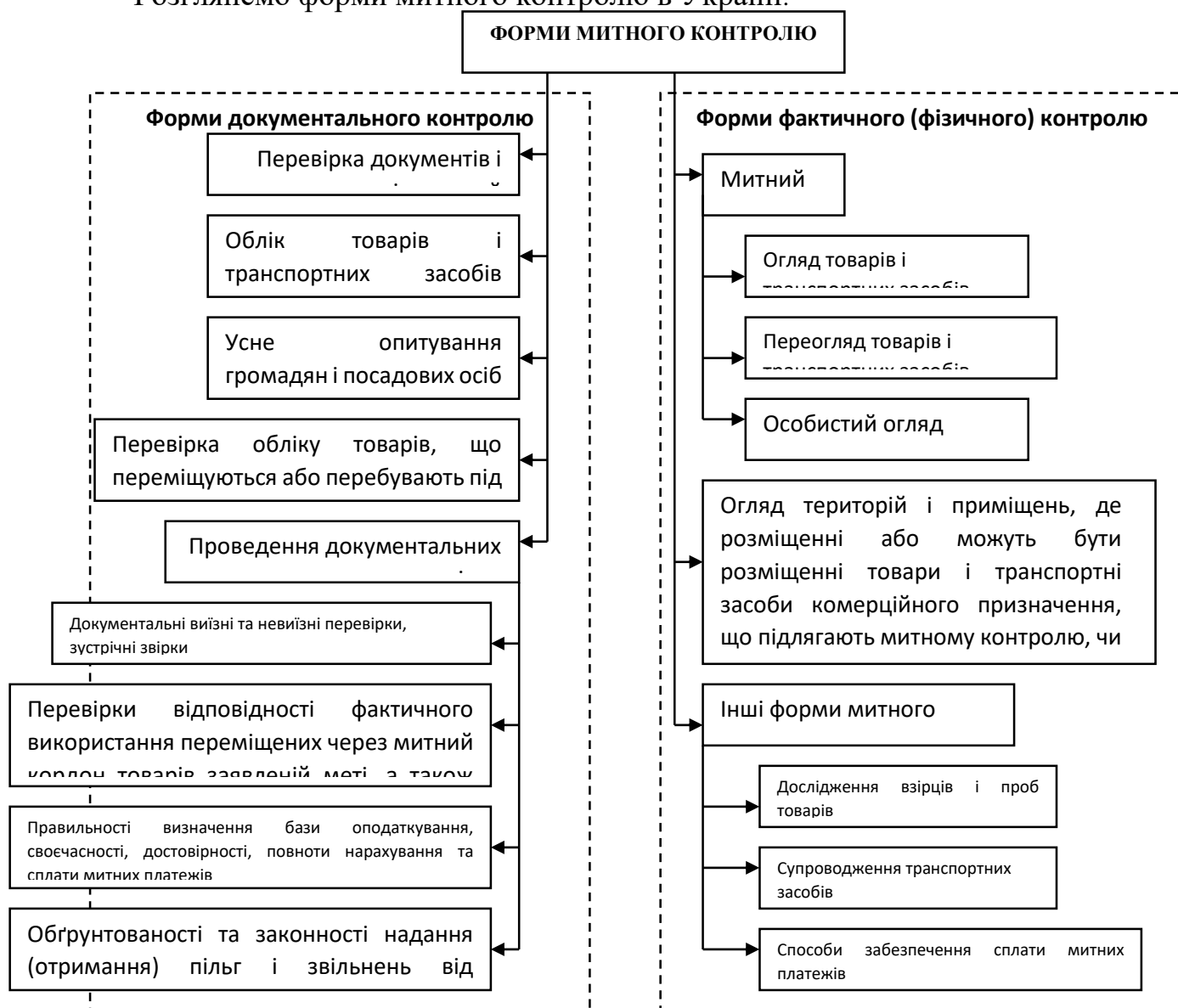


Рис. 1.2. Форми митного контролю, які застосовують в Україні

Джерело: складено автором на основі [5].

Разом з тим, деякі науковці [3] виділяють окремо і форми митного контролю, які не регламентовані в нормах Митного кодексу України, зокрема

сюди слід віднести: «попередній документальний контроль; верифікацію сертифікатів про походження товарів з України; ідентифікацію товарів, транспортних засобів комерційного призначення; дослідження проб та зразків товарів; використання технічних та спеціальних засобів контролю; митне спостереження» [3].

В кожній окремій ситуації при переміщенні товарів і транспортних засобів застосовуються різні із перелічених форм митного контролю, однак потрібно також виділяти найбільш типові форми, які використовують митники, наприклад при перевірці комерційного транспорту, зокрема:

- перевірка документів та відомостей, які надаються митним органам під час переміщення транспортних засобів, в тому числі комерційного призначення через державний кордон країни;
- проведення огляду та переогляду транспортних засобів комерційного призначення;
- повна ідентифікація транспорту комерційного призначення;
- облік транспортних засобів, які здійснюють вантажні перевезення та переміщуються через митний кордон країни.

Деякі форми митного контролю та митного оформлення застосовуються на усіх видах транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон. Це зокрема огляд транспортних засобів комерційного призначення, до яких крім автомобілів відносять і літаки, морські судна, баржі, залізничні вагони та інші види транспорту).

Таким чином, митне законодавство України повністю формалізує і регламентує усю сукупність митних процедур, які виконуються митними органами України в рамках здійснення митного контролю.

1.2. Митний контроль в Україні в умовах воєнного часу та його формалізація

В умовах воєнного стану перед урядом та митними інституціями постали нові виклики та ризики, в тому числі в частині здійсненні своїх функціональних завдань при переміщенні через митний кордон держави. Нормативною базою в цій сфері стала Постанова КМУ від 20 березня 2022 р. № 330 «Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану».

Даним нормативно-правовим актом урядом України регламентовано, що на період воєнного стану, введеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 р. № 64 “Про введення воєнного стану в Україні”, суб’єктам господарювання та громадянам, які ввозять товари, зокрема транспортні засоби, на митну територію України, надається право обирати один з двох способів їх митного оформлення та митного контролю (рис. 1.3).

Крім цього, цією Постановою КМУ регламентовано те, що одночасне використання перелічених двох способів митного контролю та митного оформлення в Україні одним суб’єктом господарювання, що задіяний у сфері зовнішньоекономічної діяльності або громадянином не дозволяється.

Спрощений спосіб, який значно зменшує кількість митних процедур і формальностей має ряд обмежень, по специфічних товарних позиціях, які не можуть ввозитись на митну територію України за таким підходом. Сюди урядом України віднесено:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти,
- алкогольні напої,
- пиво (крім квасу “живого” бродіння),
- тютюнові вироби, тютюн, промислові замітники тютюну,
- сигарети, цигарки, сигарили та рідини, що використовуються в електронних сигаретах.

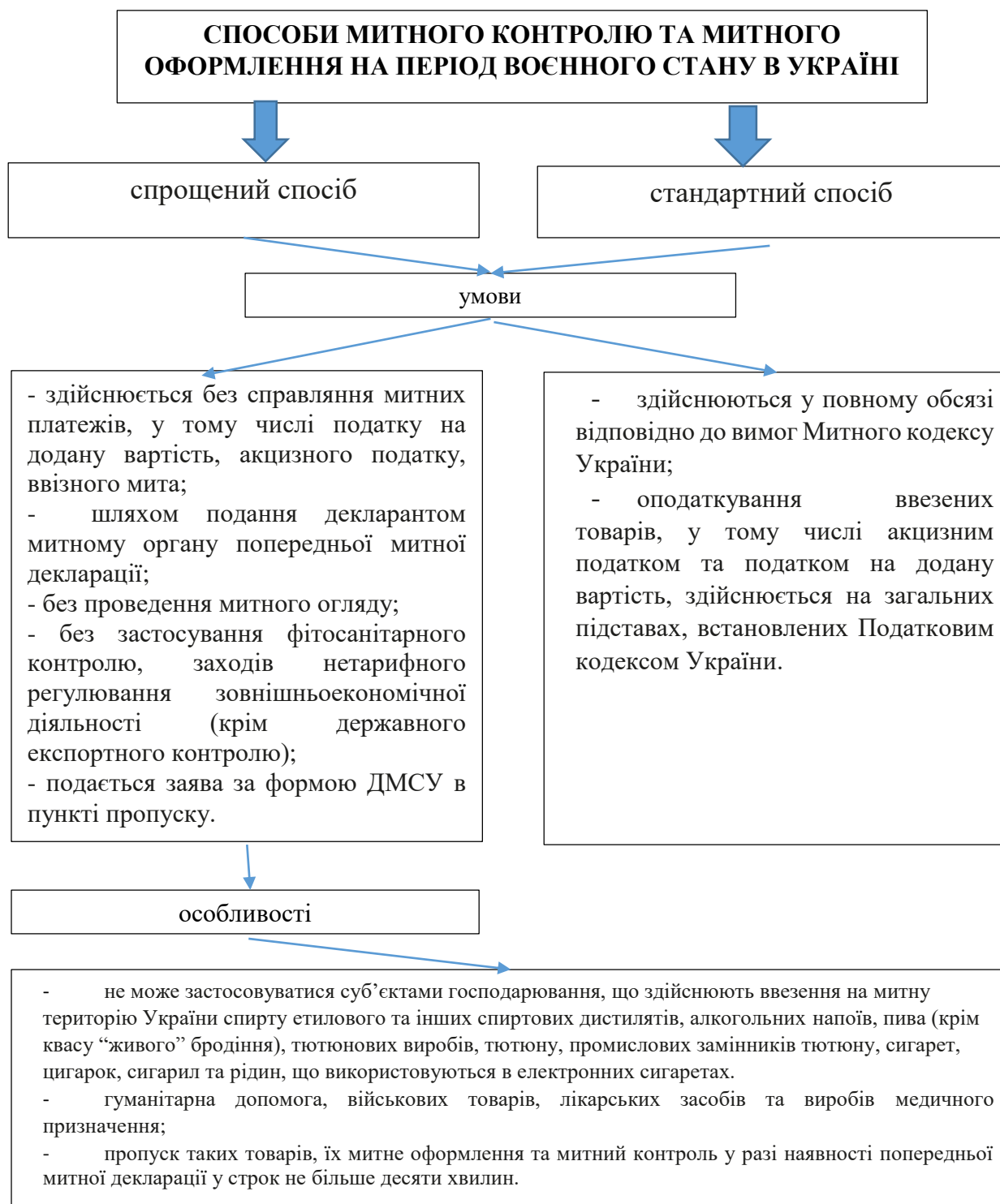


Рис.1.3. Особливості митного контролю та митного оформлення в умовах воєнного стану в Україні

Джерело: складено автором на основі [11].

Процедурно визначено, що суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності або громадянин, який вирішив застосувати спрощений спосіб митного контролю та митного оформлення, подає відповідному структурному територіальному

підрозділу Державної митної служби України відповідну заяву за формою, яка встановлена ДМСУ в паперовій або ж електронній формі.

Така передбачена заява в паперовій формі подається безпосередньо у пункті пропуску через митний кордон України або до відповідної внутрішньої митниці, в зоні діяльності якої відбувається перетин кордону.

Нормативно визначено і процедуру відмов і повернення таких заяв. Так наприклад, якщо суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності або фізична особа, які подали до ДМСУ відповідну заяву про застосування спрощеного способу, бажає в майбутньому відмовитися від такої спрощеної процедури в сил якихось обставин, потрібно повторно звернутися до ДМСУ про відмову із відповідною заявою. При чому внаслідок такої відмови, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності позбавляється права на можливе нове застосування спрощеного способу митного контролю та митного оформлення.

На рівні Державної митної служби України Кабінет міністрів України зобов'язав створити централізований облік зазначених заяв і в обов'язковому порядку проінформувати суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності про можливість застосування спрощеного способу митного контролю і оформлення.

Крім цього урядом регламентовано чіткість у визначенні товарних позицій по гуманітарній допомозі. Так зокрема на «установити, що на період воєнного стану пропуск через митний кордон України гуманітарної допомоги (у тому числі таких товарів гуманітарної допомоги, як спеціальні засоби індивідуального захисту (каска, виготовлені відповідно до військових стандартів або технічних умов, чи їх еквіваленти та спеціально призначені для них компоненти (тобто підшоломи, амортизатори), що класифікуються у товарній підкатегорії згідно з УКТЗЕД 6506 10 80 00; бронежилети, що класифікуються у товарній підкатегорії згідно з УКТЗЕД 6211 43 90 00), виготовлені відповідно до військових стандартів, зокрема стандартів НАТО, або військових умов для потреб правоохоронних органів, Збройних Сил та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації, інших суб'єктів, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону; нитки для виготовлення бронежилетів, що

класифікуються у товарних підкатегоріях згідно з УКТЗЕД 5402 11 00 00 та 5407 10 00 00; тканини (матеріали) для виготовлення бронежилетів, що класифікуються у товарних підкатегоріях згідно з УКТЗЕД 3920 10 89 90, 3921 90 60 00, 5603 14 10 00, 6914 90 00 00), безпілотні літальні апарати та їх частини цивільного призначення та подвійного використання від донорів (у значенні Закону України «Про гуманітарну допомогу») здійснюється за місцем перетину митного кордону України шляхом подання в паперовій або електронній формі декларації, заповненої особою, що перевозить відповідний товар, за формою згідно з додатком 1 без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та без оформлення гарантійних листів» [12].

В частині дослідження особливостей митного контролю і перетину державного кордону України скористаємось відомим моніторингом [13], який охоплює значну частину респондентів і має достатню репрезентативність.

Так, проводилось дане дослідження протягом вересня 2022 року та відповідно вересня 2023 року, зокрема було охоплено сім хвиль соціологічних опитувань громадян, які перетинали державний і митний кордон на в'їзд до України.

«Загалом опитано 848 респондентів із 6-ти регіонів України, із них 127 у серпні – вересні 2023 року, які протягом місяця до проведення опитування перетинали державний кордон на в'їзд в Україну.

Опитування були проведені у Вінниці - 15 (12%), Луцьку - 35 (28%), Ужгороді - 26 (21%), Чернігові – 10 (8%), Кропивницькому - 30 (24%) та Києві – 11 (9%).

Пасажири, які взяли участь в опитуванні, перетинали такі пункти пропуску: Краківець, Устилуг, Чоп, Шегині, Ягодин, Рава-Руська, Лужанка, Убля, Вишне-Немецьке, Грушів, Угринів, Солотвино, Косино, Перемишль, Могилів-Подільський та інші» [13].

Проаналізуємо деякі статистичні параметри проведеного соціологічного дослідження, особливо в частині проблематики митного контролю в умовах

воєнного стану. Одним із таких індикаторів є час проходження і перебування на кордоні (рис. 1.4).

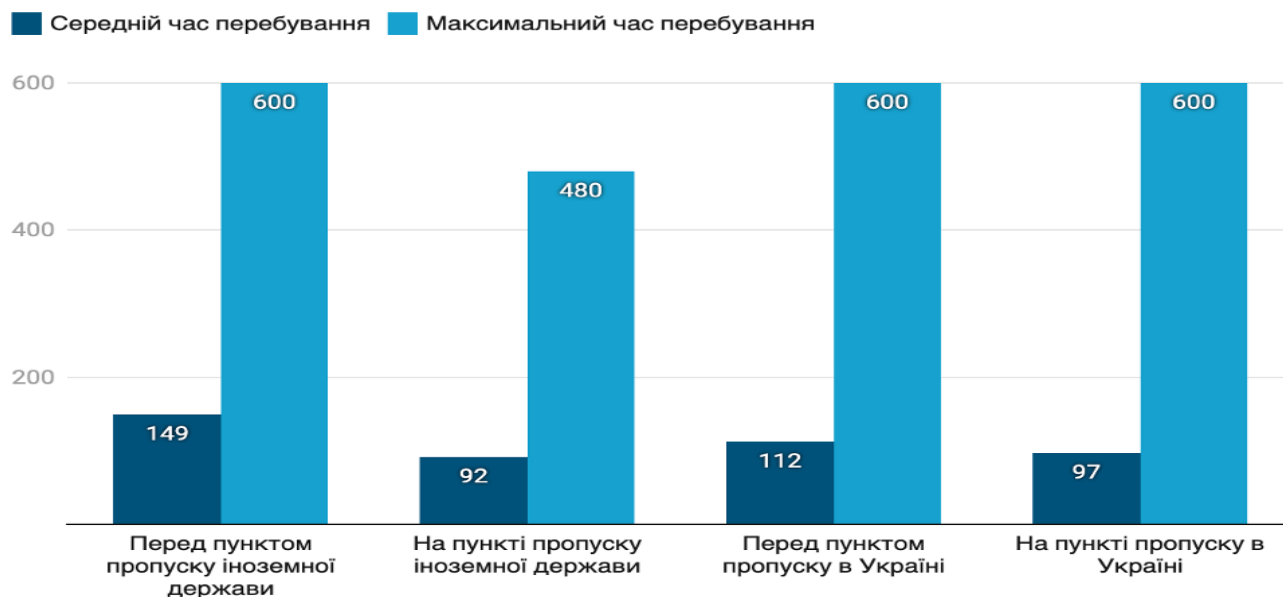


Рис. 1.4. Часові параметри проходження кордону держави в умовах воєнного часу

Джерело: складено автором на основі [13].

Таким чином, представлені дані засвідчують, що середній час перетину іноземного пункту пропуску дещо перевищує ідентичний показник, який стосується пункту пропуску з української сторони.

Однак час, витрачений на очікування та проходження державного кордону з обох боків (українського та іноземного), мав тренд до зменшення, починаючи з вересня 2022 р. до квітня 2023 р. включно.

Звичайно, що на часові параметри проходження державного кордону надзвичайно впливають наявність черг. Цю проблему зазначили і підтвердили близько сімдесяти семи відсотків опитаних респондентів.

Основною проблемою під час перетину кордону для більшості респондентів (77%) стала наявність черг. Це пов'язано із перевантаженням пунктів пропуску на західних кордонах України і тимчасовим припиненням роботи північних, східних і південних митних переходів.

До інших проблем проходження митного кордону України в умовах воєнного часу респонденти віднесли:

- повільна робота працівників митних та прикордонних інституцій в зоні діяльності пунктів пропуску;
- незадовільні побутові умови перебування в пунктах пропуску (незадовільний стан або відсутність туалету або місць для прийому їжі);
- відсутність комунікаційних послуг або низька якість мобільного зв'язку чи інтернету;
- корупційні ризики, що пов'язані з переміщенням через митний кордон держави.

Графічне представлення результатів соціологічного опитування в розрізі озвучених проблем перетину кордону є на рис.1.5.



Рис. 1.5. Проблеми проходження кордону держави в умовах воєнного часу (соціологічний зріз)

Джерело: складено автором на основі [13].

В рамках досліджуваного періоду виявлявся також індикатор «середня оцінка задоволеності організації перетину кордону», яка в нашій державі знаходилась в інтервалі від 3,7 до 4,0 відповідно від вересня 2022 року до серпня 2023 року. Таким чином, можна стверджувати, про помірний показник

задоволеності громадян, які перетинають митний кордон України, саме в частині інфраструктурного наповнення і черг.

Дане соціологічне опитування проводило дослідження в розрізі двох державних ігституцій – прикордонної та митної служб. Звернемо увагу на результати саме по митній службі України.

Помісячно респондентів опитували по п'ятибальній системі. Найнижчу оцінку вказали лише сім відсотків опитаних, при цьому найвищу оцінку отримали аж тридцять два відсотки.

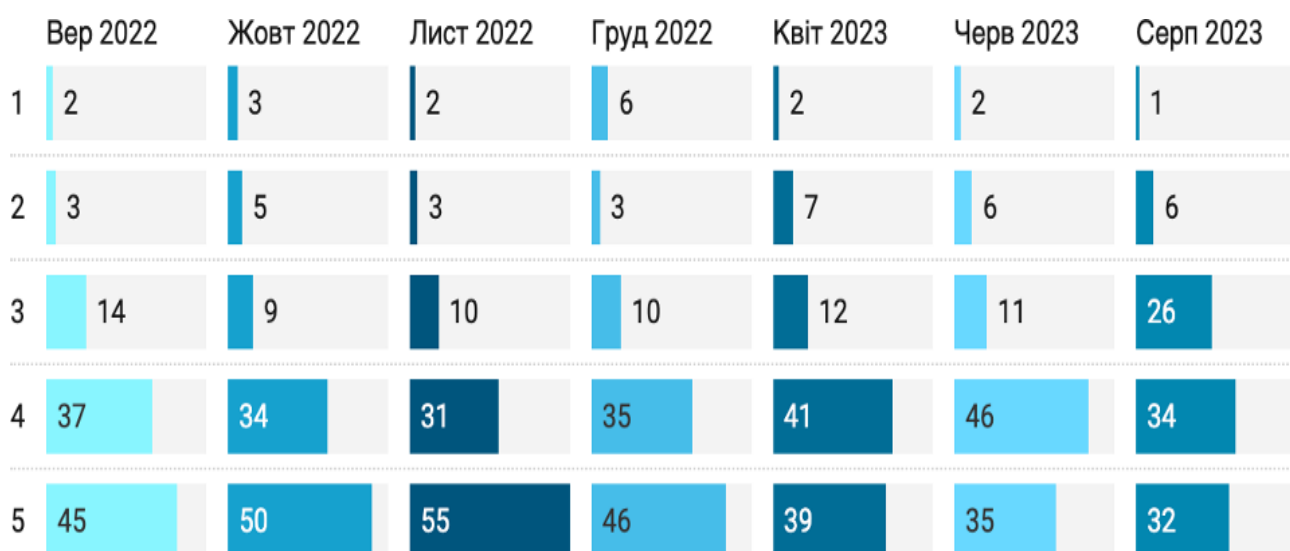


Рис. 1.6. Моніторинг обслуговування співробітниками Державної митної служби України, % опитаних (на шкалі від 1 до 5, де 1 - зовсім незадоволений, 5 - повністю задоволений)

Джерело: складено автором на основі [13].

Загалом за час воєнного стану митний контроль та сфера зовнішньоекономічної діяльності зазнали суттєвих викликів та труднощів. Суб'єкти ЗЕД продовжують функціонувати в умовах обмеженості логістичних маршрутів саме через війну росії проти України.

Протягом війни спостерігаємо активне і посилене перевантаження на митних переходах західного кордону України, а це відповідно впливає на середній час пропуску на митному кордоні, великі черги та ризики щодо порушень термінів поставок товарів та якість логістичних маршрутів. Незадовільний стан

технічного та інформаційного оснащення митних постів також впливають на швидкість міжнародних логістичних поставок та значно впливає на здатність опрацювання такої великої кількості вантажів.

Окремо слід наголосити на проблемах важливого для української економіки аграрного сектору. Так суб'єкти ЗЕД, що працюють за цим напрямом зіткнулись із значними проблемами, що пов'язані із вивезенням та транзитом сільськогосподарської продукції, введенням необґрунтованих заборон, квот, інших нетарифних обмежень з боку багатьох східноєвропейських країн. «Зокрема, з Польського боку спостерігаються перешкоди для експорту, пов'язані з ветеринарними перевітками. Це, відповідно, збільшило черги на українсько-польському кордоні, оскільки йде затримка просування вантажів з боку польської сторони. Окремі виробники та продавці відповідної продукції заявляли про загрозу для виконання контрактів не тільки з країнами Європи, а й з країнами Азії та Латинської Америки» [13].

Таким чином, в умовах викликів, що пов'язані із війною росії проти України функціонування митного контролю є надзвичайно важливим та необхідним функціоналом держави, адже саме з допомогою процедур митного контролю держава може убезпечити власний простір країни від незаконної контрабанди зброї, наркотиків, ліків тощо, а тому підвищення ефективності митного контролю в Україні є надто важливим завданням.

Висновки до розділу 1

Проведене дослідження нормативно-правового забезпечення дефініції дозволяє трактувати її як сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу України, законів та інших нормативно-правових актів з питань митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку. Поряд з цим потрібно враховувати і закордонні джерела митного права, які ратифіковані Україною, зокрема Кіотську митну конвенцію, відповідно до якої під дефініцією «митний контроль» (customs control) розуміють сукупність заходів, що здійснюються митною службою з метою забезпечення дотримання митного законодавства. Як

бачимо, в обидвох тлумаченнях досліджуваної дефініції прерогатива робиться саме на дотриманні митного законодавства.

Крім цього, митний контроль як регламентований законом процес здійснюється відповідно до ряду принципів:

- законності (базується саме на нормах права),
- системності (уособлює собою єдину систему митного адміністрування),
- систематичності (періодичність його здійснення при переміщенні через митний кордон),
- дієвості (має суттєвий вплив на процеси контрабанди та порушень митних правил),
- гласності (має супроводжуватись відкритістю процесу).

Для митного контролю властиві є деякі специфічні принципи, що відрізняють його від інших державних контролів: принцип вибірконості (базується на системі управління ризиками), мінімізації митних процедур (для того, щоб процес контролю не був довготрималим і громіздким), безперервності (може мати і формат пост-аудиту).

В умовах воєнного стану до проблем підвищення ефективності митного контролю в Україні можна віднести збільшення фактичної пропускнуої спроможності міжнародних автомобільних пунктів пропуску (МАПП), звичайних митних переходів та покращення їхньої технічної, дорожньої, інформаційної та комунікативної інфраструктури. Для цього потрібним є:

- ✓ запровадження на найбільш активних пунктах кордону формату спільного митного та прикордонного видів контролю;
- ✓ повна імплементація механізму функціонування «Є-Черги»;
- ✓ удоскоанлення процедур контролю пломбування експортних та імпорتنих вантажів;
- ✓ запровадження мультифункціональної системи «Електронна черга перетину кордону» для різних видів транспорту.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИЗМ РЕАЛІЗАЦІЇ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ВІЙНИ В УКРАЇНІ

2.1. Результативність контрольних процедур при переміщенні через митний кордон товарів і транспортних засобів

В умовах повномасштабної війни росії проти України перед державними виконавчими інституціями постали непрості виклики та завдання, що полягали в адаптації чинного законодавства до вимог воєнного періоду. Не стали осторонь і Міністерство фінансів України разом з Державною митною службою України, які протягом 2022-2023 років активно розробляли та вдосконалювали нормативно-правові акти, зокрема в частині митного контролю [18-22].

Крім необхідності впорядкувати законодавство до вимог війни перед митними органами стоїть і вимога виконання декількох міжнародних зобов'язань, зокрема стандартів Глави 5 Розділу VI ухваленої Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, а також міжнародних актів права таких як Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами.

Загалом впродовж досліджуваного періоду ДМСУ було розроблено, системно опрацьовано та погоджено на рівні багатьох державних відомств близько 70 проєктів змін в законодавство. Крім цього деякі розпорядчі документи Кабінету Міністрів України та інші нормативно-правові акти, що скеровувались на доопрацювання в Державну митну службу України були орієнтовані на врегулювання питань митного контролю та митного оформлення товарів, предметів і транспортних засобів у період дії воєнного стану.

Зазначимо, що Державною митною службою України велась активна робота щодо забезпечення контрольних процедур для особливо чутливих сфер української економіки. Зокрема, «для максимального пришвидшення процедур митного контролю та митного оформлення під час перетину митного кордону

сільськогосподарської продукції та з метою координації роботи митниць, за напрямками у межах компетенції в Держмитслужбі визначено відповідальних осіб, в тому числі з питань координації роботи митниць, пришвидшення процедур митного контролю та оформлення, забезпечення ритмічності пропускних операцій у пунктах пропуску.

Запроваджено щотижневий моніторинг експорту зазначеної продукції у розрізі товарних позицій, виду транспорту, кількості пропущеного вантажу, пунктів пропуску, випадків затримання митного оформлення з метою забезпечення ритмічності пропуску експортованої сільськогосподарської продукції в пунктах пропуску» [23].

Якщо в компетенції Державної митної служби України в основному є напрацювання стратегічних орієнтирів митного контролю, його нормативно-правового забезпечення, то безпосередньо самі контрольні процедури здійснюються підзвітними територіальними підрозділами ДМСУ. Проаналізуємо особливості діяльності таких підрозділів в умовах війни на прикладі Волинської митниці ДМСУ.

Історично цей структурний підрозділ існував ще з 1991 року, а надалі Наказом Державного митного комітету України від 04.02.1993 № 28 “Про створення нових митних установ і збільшення штатної чисельності існуючих”, на базі митного поста “Ковель” Волинської митниці створено Ковельську митницю та на кордоні з Республікою Білорусь - Ратнівську, а також визначено зони їх діяльності.

З метою покращення митного оформлення товарів, майна, валюти цінностей та інших предметів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та громадян, Держмиткомом України постійно удосконалювалася структура митних органів. Так, на базі митного поста “Луцьк” Ковельської митниці, наказом Держмиткому України від 12.07.1995 № 319 року створено Луцьку митницю, з штатною чисельністю 60 працюючих.

Згодом Наказом Держмитслужби України від 20.12.1996 № 564 було ліквідовано Волинську митницю Держмиткому України, яка ввійшла до складу єдиної Волинської митниці Держмитслужби України. З метою вдосконалення

митних органів України, згідно наказу Держмитслужби України від 19.03.1999 № 163 були знову створені і приступили до роботи 01.07.1999 Ягодинська митниця, зоною діяльності якої визначено: Швацький, Любомльський, Володимир-Волинський та Іваничівський райони Волинської області та Волинська обласна митниця.

Наступний етап створення - це 01.01.2014 року, коли почала функціонувати Волинська митниця ДФС, замість Ягодинської, відповідно до постанови КМУ від 06.08.2014 № 311 «Про утворення територіальних органів ДФС та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України».

У відповідності до Постанов Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2018 р. №1200 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України», від 02 жовтня 2019 р. №858 «Про утворення територіальних органів Державної митної служби» утворено Волинську митницю Держмитслужби (зона діяльності – Волинська область., крім Луцького, Горохівського, Локачинського, Ківерцівського, Маневицького, Рожищанського, Любешівського районів та м.Луцька) та Поліську митницю Держмитслужби (Зона діяльності – Рівненська область., та Луцький, Горохівський, Локачинський, Ківерцівський, Маневицький, Рожищанський, Любешівський райони Волинської області та м.Луцьк).

З 01.07.2021 Державна митна служба України розпочала роботу в форматі єдиної юридичної особи в складі якої створено відокремлений підрозділ – Волинська митниця. Агресія росії проти України застала Волинську митницю ДМСУ в непростих умовах і створила нові виклики, адже зона діяльності митницю простягалась і на недружню білорусь.

Потрібно відзначити, що протягом останніх років структурно Волинська митниця стабілізувала організаційну побудову, до складу якої входять і підрозділи, що виконують функціональні завдання з митного оформлення товарів і транспортних засобів (додаток Б).

В зоні діяльності Волинської митниці пропуск транспортних засобів, товарів та громадян та відповідні контрольні процедури здійснюється у девяти

пунктах пропуску. 5 з них - для автомобільного сполучення, 3 – для залізничного сполучення. У зв'язку з початком повномасштабної збройної агресії російської федерації за підтримки республіки білорусь пункти пропуску з республікою білорусь не працюють, а тут зона діяльності Волинської митниці навіть є більшою, аніж з Республікою Польща.

Зведена інформація про інфраструктуру митного контролю в зоні діяльності Волинської митниці представлено в табл.2.1.

Важливим елементом інфраструктури митного контролю є створення і функціонування зон митного контролю, яких в рамках Волинської митниці ДМСУ є 128, однак 89 з них мають статус тимчасових (39 - постійних).

За допомогою представленої інфраструктури працівники Волинської митниці здійснюють процедури митного оформлення як товарів так і транспортних засобів. Наголосимо, що протягом періоду 2022-9 місяців 2023 року фіскальні наслідки для Державного бюджету України були значними, що пояснюється зменшенням митних коридорів в Україну та проведенням експерименту в 2022 році з нульовим розмитненням транспорту. Фінансові аспекти митного оформлення та митного контролю при ввезенні транспортних засобів по Волинській митниці представлено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Ефективність контрольних процедур при розмитненні транспортних засобів та деяких товарів в зоні діяльності Волинської митниці в 2022-9 місяців 2023 р.

(Відсортовано по зменшенню платежів)

Код за УКТЗЕД	Назва товару	Вага (кг)	Митна вартість (грн)	Платежі (грн)	Кіл. оформлень
8703	Автомобілі легкові	109 738 495,20	14 135 164 031,34	6 328 637 980,94	72340
8701	Трактори, тягачі	87 647 549,41	11 015 072 589,22	2 376 773 610,60	11505
8517	Телефонні апарати	274 009,05	11 647 354 236,13	2 329 499 060,40	1069
3105	Добрива мінеральні	384 354 169,64	10 080 915 948,36	2 090 548 671,67	6369
8704	Моторні транспортні засоби	26 096 461,00	5 127 592 985,35	1 335 889 169,74	8837
3102	Добрива хімічні	323 381 489,52	5 955 687 177,57	1 274 070 031,68	4081
8708	Запчастини до тз	15 302 534,70	4 520 365 809,43	1 145 707 835,91	91776

8433	Комбайни	28 696 604,50	4 946 943 814,60	989 388 761,82	5888
8471	Ноутбуки	712 601,58	4 718 380 006,42	943 567 065,57	2313
8716	Причепи та напівпричепи	53 537 591,04	2 945 786 251,63	749 555 651,52	10199

Джерело: складено автором на основі [24].

Як бачимо з представленої табл. 2.2 найбільш фіскально значимими товарами в зоні діяльності в умовах війни стали автомобілі легкові, при чому як за сумою отриманих митних платежів, так і за величиною митної вартості такого оподаткованого товару, хоча за кількістю оформлень ця товарна позиція не є першою.

Трактори та тягачі, добрива мінеральні, добрива хімічні, комбайни – це також найбільш фіскально чутливі товарні позиції. Навність цих позицій засвідчують про вирішальний розвиток аграрного сектору економіки, навіть в умовах ведення війни з росією.

Аналіз динаміки митного оформлення та митного контролю в 2022-9 місяців 2023 р. загалом по Волинській митниці подано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз митного оформлення, пропуску товарів, громадян та транспортних засобів і реагування на порушення по Волинській митниці

Основні показники	Одиниця виміру	2022 рік	9 місяців 2023
		Кількість	Кількість
Оформлено МД всіх типів	шт.	226 923	173 443
Оформлено вантажів	тис.т	4 504,372	3 170,961
Оформлено транспортних засобів	од.	411 297	327 529
Оформлено громадян, кількість МД	шт.	63 430	6 382
Пропущено вантажів	тис.т	18 544,421	14 425,143
Пропущено транспортних засобів	од.	1 415 250	1 025 611
Прослідувало через кордон осіб	осіб	3 694 892	2 764 184
Надходження платежів до бюджету	тис.грн.	17 724 176,8	23 108 424,9
Справи про ПМП	шт.	819	375
Повідомлень про протиправні діяння, що містять ознаки злочинів, передбачених Кримінальним кодексом	шт.	97	67

Джерело: складено автором на основі [24].

Якщо порівнювати представлені індикатори в рамках 2022 та 9 місяців 2023 р., то можна відслідкувати деякі закономірності. Значно знизився показник оформлення громадян, що перетинають митний кордон держави, що пояснюється значними пасажиропотоками в 2022 році, на початку воєнних дій. Суттєво скоротився процес заведення справ про порушення митних правил, який в принципі не вказує на зменшення таких правопорушень.

Водночас за наявності приблизно однакових показників щодо оформлення вантажів, транспортних засобів обсяг надходжень до бюджету за 9 місяців 2023 року вже суттєво перевищив показник 2022 року, що в тому числі може слугувати індикатором доволі ефективної роботи в сфері проведення контрольних процедур по Волинській митниці ДМС.

2.2. Функціонал митного контролю на прикладі територіального підрозділу ДМСУ

Безпосередні функції митного контролю здійснюють на рівні структурних підрозділів митниць, найменшою знаковою одиницею яких є митний пост. В умовах війни з росії процедури митного оформлення та митного контролю в зоні діяльності Волинської митниці Державної митної служби України були в основному зосереджені на україно-польському кордоні на рівні декількох основних митних постів. Базові показники митного оформлення і митного контролю по митному посту Устилуг подано в табл. 2.4.

Як бачимо із представлених даних табл. 2.4 основними контрольними процедурами по митному посту Устилуг був пропуск транспортних засобів, який по Волинській митниці склав 26,6 процентів, при чому в 2023 році цей індикатор зріс до 33,9 процентів. В 2023 році для того, щоб зменшити навантаження і черги по транспорту на інших митних постах саме митному посту Устилуг було

відведено роль підрозділу митниці, де оформлялись порожні вантажів, які слідували в Європу. Інформація по митному посту Ягодин подана в табл. 2.5.

В рамках діяльності Воїнської митниці ДМСУ саме митний пост Ягодин є основним щодо показників роботи, адже в 2022 році тут було пропущено 39 відсотків вантажів, а за 9 місяців 2023 року він зріс до 47,3 відсотки. Крім цього, можемо спостерігати значну результативність щодо оформлених і проконтрольованих транспортних засобів: 49,9 відсотків 2022 році і відповідно 45,3 відсотки за 9 місяців 2023 р.

Можемо спостерігати і високі показники адміністрування митних платежів, адже 23 відсотки усіх платежів по Волинській митниці ДМС зібрано саме на митному посту Ягодин. Контрольні процедури при перетині митного кордону громадянами через митний пост Ягодин також були доволі значними – 21 відсоток в 2022 році.

Особливості пропуску через митний кордон України в зоні діяльності митного поста Ковель Волинської митниці ДМС подані в табл. 2.6.

Представлені дані в табл. 2.5. показують, що митний пост Ковель протягом 2022- 9 місяців 2023 року доволі рівномірно здійснював митне оформлення та митний контроль в розрізі вантажів, транспортних засобів та громадян (в 2023 році відповідно 50,5%, 33,0%, 38,6%), причому в рамках трьох індикаторів за 9 місяців 2023 року відбулось зростання по відношенню до аналогічних показників 2022 року.

Відбувся позитивний ріст і по індикатору адміністрування митних платежів, досягши в 2023 році позначки 31,5 відсотки загалом по Волинській митниці Державної митної служби.

Разом з тим, по показнику відкритих адміністративних справ про порушення митних правил та кримінальних справ по контрабанді товарів, транспортних засобів спостерігаємо різкий спад як загалом по Волинській митниці ДМС, так і по митному посту Ковель.

Аналіз показників роботи по митному посту Володимир-Волинській Волинської митниці ДМС в 2022-9 місяців 2023 року подано в табл.2.7.

Моніторинг діяльності митного поста Володимир-Волинський Волинської митниці ДМС показав, що на відміну від інших митних постів в 2023 році відбувається зниження обсягів митного контролю, митного оформлення та пропуску як вантажів, громадян, так і транспортних засобів.

Це відповідно позначилось і на індикаторі адміністрування митних платежів, які за 9 місяців 2023 року склали лише 5% від усіх адміністрованих по Волинській митниці. Мізерний показник і по відкритих адміністративних справах про порушення митних правил, які в 2023 році знизились до 0,8 відсотки від усіх справ, відкритих по Волинській митниці, а отже керівництву цього структурного підрозділу потрібно звернути увагу на негативному тренді базових показників і здійснити певні дії для того, щоби зупинити тренд падіння показників діяльності.

Останнім із митних постів, по якому проведемо дослідження – це митний пост Луцьк Волинської митниці, основні показники роботи якого подано в табл.2.8.

Незважаючи на те, що митний пост вважається територіально внутрішнім митним структурним підрозділом Волинської митниці ДМС, базові показники митного адміністрування впродовж 2022-9 місяців 2023 рр. мають в основному зростаючий тренд в митному оформленні митних декларацій усіх типів, оформлення транспортних засобів та надходженню митних платежів до Державного бюджету України.

Діяльність митних постів «Піща», «Доманове», «Дольськ» Волинської митниці ДМС ми не аналізуємо, оскільки зона діяльності цих структурних підрозділів знаходиться в межах державного кордону з білорусією, а отже профільну діяльність не здійснювали.

Таким чином, проведений аналіз показує, що діяльність територіальних структурних підрозділів – митних постів Волинської митниці ДМС протягом воєнного часу має тенденцію до зростання майже по всіх митних постах та значну фіскальну значимість для доходної бази Державного бюджету України.

2.3. Управління ризиками в парадигмі вибіркості митного контролю

В сьогоднішніх особливих воєнних умовах, коли трафік міжнародних та пасажирських перевезень збувся в рамках невеликої кількості митних переходів на Західній Україні, перед Державної митною службою України постає важлива проблема забезпечення ефективного балансу між потребою проводити дієвий митний контроль та виникненням можливих ризикових ситуацій щодо контрабанди та порушень митних правил, зростанням черг на митних переходах, потребою спростити митні формальності при переміщенні гуманітарної допомоги від західних партнерів тощо.

Вирішення цієї проблеми лежить в площині запровадження ефективної та зрозумілої системи митного контролю та митного оформлення на основі принципу рандомності (вибірковості), де в основі лежить необхідність управління митними ризиками.

Митний кодекс України визначає «управління ризиками як роботу митних органів аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів» [25].

В семантичному розумінні розуміємо, що ризик класично вважать ймовірністю настання певної події, що має ознаки можливого негативного явища.

Ця ймовірність настає як наслідок порушення норм та вимог митного законодавства, можливою товарною контрабандою, порушенням вимог, що стосуються митного контролю та митного оформлення.

Важливим фактором є те, що система управління митними ризиками дозволяє мінімізувати негативні явища, які виникають при переміщенні через митний кордон країни, а також вибірково застосовувати форми митного контролю, митні формальності, технічні та спеціальні засоби митного контролю, можливе кінологічне забезпечення митного контролю тощо.

Загалом імплементація світових підходів до управління митними ризиками в українське митне законодавство дозволяє виокремити ряд цілей управління митними ризиками. Такий цільовий характер представлено на рис.2.1.

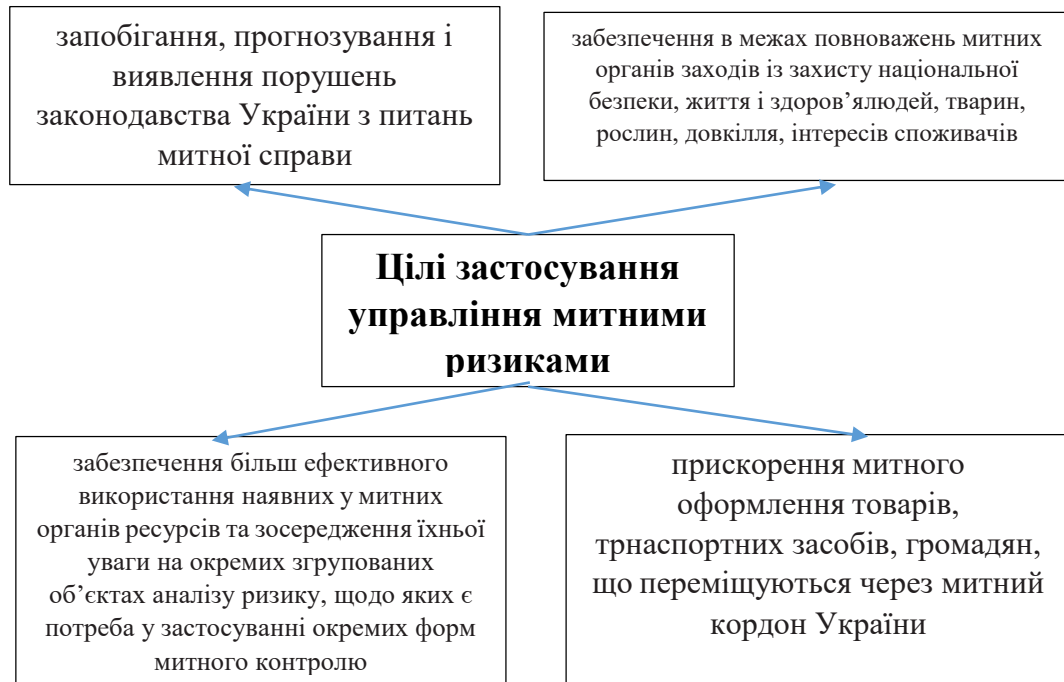


Рис. 2.1. Цілі застосування управління митними ризиками в парадигмі митного контролю

Джерело: складено автором на основі [25].

Україна приєдналась до глобального тренду розвитку митних правовідносин, що полягає у представленні суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності значного переліку спрощень у веденні міжнародної торгівлі. Однак важливим є те, що в систему митного адміністрування потрібно запровадити такі механізми, які б не зменшували ефективність митного контролю та митного оформлення. Як бачимо, ці речі є протиставними між собою, однак саме до державних митних інституцій ставиться такі функціональні завдання імплементації спрощень торгівлі без зниження ефективності контрольних процедур.

Вирішення таких складних процедурних завдань знаходиться в площині запровадження адекватних платформ і систем управління ризиками. Підтримуємо позицію українського науковця О.Фрадинського про те, що «це

вкрай важливо, оскільки митна адміністрація, яка не впровадила такої системи, априорі є ризиковою, а отже не може гарантувати належний рівень надійності і безпеки. Завданням системи управління ризиками в митниці є створення сучасної ефективної системи митного контролю, виходячи з принципу вибірковості з метою спрощення процедур міжнародної торгівлі для осіб, які працюють без порушення митних правил, та проведення поглибленого дослідження ризикових осіб, а також оптимального розподілу ресурсів контролюючого органу, що, у свою чергу, сприятиме підвищенню рівня митної безпеки та забезпечення митних інтересів України» [28].

Робота митних органів України щодо реалізації системи управління митних ризиків ведеться, навіть в умовах надзвичайного та воєнного станів в нашій державі. Орієнтири імплементації такої платформи представлена в табл.2.9.

Підсумовуючи представлене дослідження, наголосимо, що система управління митними ризиками характеризується можливим застосування трьох пластів контрольних процедур та заходів митного контролю:

- 1) до прибуття товарів, предметів, транспортних засобів в пункт пропуску через митний кордон передбачена процедура попереднього інформування про таке переміщення, обсяги поставки, умови поставки, митний режим тощо;
- 2) Застосування в мінімальному обсязі контрольних процедур та заходів митного контролю з використання сучасних технічних та спеціальних засобів під час самої процедури декларування та митного оформлення (це може бути митний огляд, взяття зразків, фізична перевірка вантажу, додаткові контрольні процедури тощо);
- 3) Після процедури митного контролю та митного оформлення товарів, а також випуску товарів у вільний обіг на митній території України проведення процедур митного постаудиту.

Дослідження зазначених напрямків роботи по Волинській митниці ДМСУ показало те, що в напрямку спрощення митних формальностей, митного контролю і зменшення тривалості митного оформлення досліджуваною

митницею вживалися зокрема система заходів з контролю оформлення товарів за МД типу «ЕА», особливо при оформленні товарів, що випускаються у вільний обіг (табл. 2.10).

Таким чином, кількість оформлених МД ІМ типу ЕА у січні - вересні 2023 року становить 30052 МД або 24,5% від загальної кількості оформлених імпорتنих МД.

Цікавим є і те, що залучення підприємств до Пілотного проекту по виконанню митних формальностей автоматизованою системою митного оформлення в автоматичному режимі було залучено десять підприємств, з них митне оформлення у січні-липні 2023 року здійснювали вісім суб'єктів ЗЕД: ТОВ «Кроноспан УА», ТОВ «ВМК-Україна», ТОВ «Гербор-холдінг», ТОВ «Модерн ЕКСПО», ПрАТ «ВГП», ПрАТ «СКФ Україна», ТОВ «Нестле Україна», ТОВ «Волиньхолдінг», які у січні-вересні 2023 здійснили 2111 митних оформлень в зоні діяльності Волинської митниці ДМСУ в автоматичному режимі, що становить 4,8% всіх експортних декларацій, оформлених підприємствами-експортерами на Волинській митниці. Аналіз використання Пілотного проекту в розрізі місяців 2023 року подано в табл. 2.11.

Вважаємо, що позитивні тренди щодо використання Пілотного проекту автоматизації митних формальностей з митного оформлення та митного контролю по Волинській митниці ДМС потрібно продовжувати і в наступні роки, адже вони дозволяють виконувати міжнародні зобов'язання України щодо спрощення митних процедур і одночасно підвищувати ефективність митного адміністрування структурних митних підрозділів.

Висновки до розділу 2

В умовах воєнного стану в Україні державними інституціями ухвалено та оприлюднено низку нормативно-правових актів, які дозволили стабілізувати стан та умови здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів. Особливо це стосувалось переміщенням через митний кордон держави гуманітарної допомоги, зброї та боєприпасів, медичного обладнання та лікарських препаратів.

Загальні законодавчі параметри регламентують митний контроль як сукупність заходів, які виконують митні органи держави у вигляді мінімуму митних формальностей, необхідних для забезпечення додержання законодавства України з питань державної митної справи. Така норма безпосередньо прописана в статті триста вісімнадцять Митного кодексу України. В цілому ж потрібно наголосити, що процедурам митному контролю підлягає уся сукупність товарів, предметів, транспортних засобів комерційного призначення, які переміщуються через митний кордон України.

Проведений аналіз ефективності процедур митного контролю, що в умовах воєнного стану здійснювала Державна митна служба України та її структурні територіальні підрозділи (митниці та митні пости), показав, що не зважаючи та всі проблеми, що спровоковані війни з росією як ДМСУ, так і Волинська митниця через митні пости, що знаходяться в зоні її діяльності були ефективними та системними.

Отже, реалізація в Україні системи управління митними ризиками є ключовим орієнтиром забезпечення вибірковості ефективного митного контролю в умовах недостатності ресурсів митної служби, а також дозволяє забезпечити достатність форм митного контролю, його обсягів та фіскальних завдань з одночасним виконанням зобов'язань України щодо спрощення стандартів та умов ведення зовнішньоекономічної діяльності, міжнародної торгівлі.

До основних проблемних аспектів митного контролю в Україні в умовах воєнного стану є застарілість технічних та спеціальних засобів митного контролю, недостатній розвиток кінологічного забезпечення контрольних процедур, відносна неефективність системи митного пост-аудиту, недостатність процедур попереднього інформування та автоматизації процедур декларування товарів і транспортних засобів тощо.

РОЗДІЛ III

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ОРІЄНТИРИ УДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

Становлення системи митного контролю в Україні відбувалась із початку 90-х років минулого століття, коли на теренах України власне і була створена і почала функціонувати митна служба. Надалі окремі етапи розвитку митного контролю відбувались в рамках функціонування Державного митного комітету України, Державної митної служби України, Міністерства доходів і зборів України, Державної фіскальної служби України та новоствореної Державної митної служби. Звичайно, що в останні роки особливо гостро постали проблеми, що характерні для системи митного контролю і в часи Ковід-19 та агресивної війни росії проти України вони тільки актуалізувались.

На основі вивчення теоретичних постулатів реалізації митного контролю, а також практичних аспектів функціонування Державної митної служби України та Волинської митниці ДМСУ, зробимо певні узагальнення в частині гострих проблем функціонування митного контролю:

– проблема дотримання незалежності суб'єктів митного контролю (на сьогодні ми можемо стверджувати про відсутність повної правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності митних інституцій в ців царині, адже до певної міри комплексність форм митного контролю доповнюють і втручання органів внутрішніх справ і служби безпеки і інших інституцій);

– проблема дискреції організаційних та контрольних повноважень (на сьогодні можемо спостерігати відсутність дієвого механізму, який би дозволив уникнути дублювання функцій і повноважень державних інституцій, які вчиняють контрольні функції в пунктах пропуску через митний кордон держави);

– проблема досягнення повної достовірності фактажу і результатів митного контролю через низький рівент забезпечення технічними та спеціальними засобами митного контролю;

– проблема об'єктивності митного контролю, який означає про недостатній рівень діджиталізації митного контролю, а отже рішення за результатами проведених митних процедур приймаються суб'єктивно працівниками митного органу;

– проблема забезпечення зворотного зв'язку між усіма суб'єктами митних правовідносин, що засвідчує недостатній рівень поінформованості суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, громадян, митних посередників щодо змін законодавства з митного контролю;

– проблема комплексності та повноти охоплення всіх об'єктів та суб'єктів, що підпадають під митний контроль, а також збалансування цієї проблеми через повноцінне застосування вибіркового митного контролю на основі управління митними ризиками;

– проблема досягнення синергійного ефекту від реалізації митного контролю через оптимізацію планування, прогнозування та управління діяльністю різних структурних підрозділів Державної митної служби України по вертикалі: центральний апарат (департаменти) – митниці – митні пости;

– проблема постійної трансформації системи митного контролю внаслідок імплементації вимог та стандартів міжнародних митних інституцій та їх нормативно-правових актів, зокрема профільної конвенції щодо спрощення митних процедур;

– проблема оптимізації відповідальності усіх суб'єктів митних правовідносин, яка полягає у створенні механізму посилення відповідальності за можливі кримінальні проступки, зловживання владою, корупційні ризики;

– проблема транспарентності митного контролю, яка дозволяє громадським недержавним інституціям брати активну участь у вирішенні проблем митного контролю та визначення орієнтирів для його удосконалення;

– проблема адекватного реагування митного контролю на виклики сьогодення, які пов'язані із створенням належної системи реагування на ризики воєнного періоду та можливого повторення глобальної пандемії Ковід-19;

– проблема забезпечення правомірності процедур митного контролю, який полягає у наявності чітких законодавчих підстав та об'єктивних умов для

здійснення заходів митного контролю, а згодом і повноважень для митного пост аудиту;

– проблема формування адекватної правової систем захисту суб'єктів митного контролю та учасників митних правовідносин особливо у період воєнного стану та появи новітніх викликів створення безпекового середовища як для працівників контролюючих органів в сфері митної справи, так і для громадян, декларантів, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

– проблема формування превентивного механізму митного контролю, який би не тільки виявляв митні правопорушення, а й створював належну базу для запобігання митним деліктам у майбутньому.

Одним із важливих напрямків подолання проблем в сучасній системі митного контролю є реалізація світових підходів до формування системи митного пост-аудиту.

Позитивним вважаємо, що «відповідно до законодавства та досвіду країн Європейського Союзу митний пост-аудит спрямований на:

- контроль за імпортом після випуску товарів у вільний обіг;
- контроль пільгових режимів (транзит, зберігання вантажів на митних складах, переробка на митній території, тимчасове ввезення та ін.);
- перевірку організації управління операторів, внутрішніх процедур і систем, які використовують для реєстрації даних, що стосуються до експортних чи імпортних товарів;
- попередній аудит/перевірка економічних операторів – для надання права на застосування пільгових процедур і режимів (наприклад, спрощені процедури транзиту чи декларування)» [42].

В контексті удосконалення вітчизняної платформи митного контролю варто розглянути і зарубіжні прототипи аналогічної митної діяльності, особливо в частині запровадження і реалізації митного пост аудиту.

Наприклад, у Німеччині перевірку суб'єктів ЗЕД у вигляді пост адитного митного контролю «після випуску товарів у вільний обіг здійснює Федеральне митне управління. Під аудитом, що здійснюється митним відомством, розуміють:

- митний аудит (додаткова перевірка у сфері митного законодавства);
- аудит преференцій (перевірка преференцій у ході експорту товарів на основі міжнародних договорів чи права ЄС);
- зовнішній аудит;
- перевірка у сфері управління повітряними рухом. У ході проведення митного аудиту увагу зосереджено на імпортних операціях, зокрема перевіряється правильність нарахування і сплати ввізного мита» [51].

Цікавим моментом використання німецького досвіду митного пост аудиту є те, що за результатами її проведення можуть бути як додаткові нарахування митних платежів до федерального бюджету, так і повернення надміру сплачених митних платежів.

Сама пост аудитна контрольна перевірка проводиться федеральною митною інституцією Німеччини в розрізі наступних індикаторів:

- визначення правильності калькулювання митної вартості товарів і транспортних засобів, які були випущені у вільний обіг на митній території Німеччини;
- ідентифікація кодування таких товарів і транспортних засобів;
- особливості визначення країни походження товарів і транспортних засобів;
- застосування особливих видів мит;
- правильність і обґрунтованість застосування нетарифних інструментів регулювання зовнішньоекономічної діяльності та ін.

Проведення самих контрольних митних процедур здійснює деперсонізовано Центральне бюро аналізу ризиків, що входить до складу ZORA - це Головне митне управління Федеративної Республіки Німеччини.

Цифровізація митного контролю в Німеччині здійснена через автоматизовану інформаційно-аналітичну систему RIKO, яка використовується протягом усіх етапів митного контролю та пост митного аудиту.

Доволі подібна практика здійснення митного контролю та митного пост аудиту є в Франції, яка характеризується багатоетапністю та багатоступеневістю проведення контролю.



Рис. 3.1. Особливості здійснення митного контролю в Франції

Джерело: складено автором на основі [51].

Особливістю здійснення митного пост аудиту у Франції є те, що його проводять спеціальні аудиторсько-аналітичні служби або митні аудитори. До повноважень таких інституцій належать проведення комплексних поглиблених документальних перевірок, що можуть проводитись або з виїздом до конкретного субєкта зовнішньоекономічної діяльності або у вигляді камеральних перевірок без виїзду до субєкта.

На відміну від французького досвіду митного адміністрування в Японії на рівні державної митної інституції створено спеціальний структурний підрозділ - Департамент постаудиту, розслідування та розвідки. Митним законодавством Японії визначено чіткий функціонал цього спеціального органу:

- «дослідження та формування запитів, що стосуються цінностей, вантажів, страхування імпортованих товарів для застосування відповідних ставок імпортованого тарифу;
- розслідування порушень митного законодавства, інших законів і правил, а також збір та аналіз інформації про такі порушення;
- взаємодія з митними адміністраціями зарубіжних країн шляхом обміну інформацією про порушення митного законодавства;

– складання і публікація статистики зовнішньої торгівлі та іншої митної статистики» [51].

Таким чином, представлений досвід зарубіжних країн щодо використання та удосконалення митного контролю та зокрема митного пост аудиту, дозволяє сформуванню базові орієнтири імплементації практики пост-аудиту в митній сфері України.

Висновки до розділу 3

До базових орієнтирів розвитку митного пост аудиту та удосконалення митного контролю в Україні віднесемо наступні:

1) нормативно-правовий орієнтир, що полягає в необхідності законодавчого врегулювання дефініцій «митний пост аудит», як окремої форми реалізації митного контролю, що проводиться після випуску товарів і транспортних засобів у вільний обіг на митній території України;

2) техніко-методологічний орієнтир, що дозволить чітко охарактеризувати техніку, порядок та особливості проведення пост аудитних перевірок в митній сфері, дозволить сформуванню методик та технологічні схеми таких перевірок, повноваження окремих суб'єктів митної служби на проведення таких перевірок, координацію усіх зацікавлених суб'єктів державного фінансового контролю;

3) фіскальний орієнтир, що полягає у встановленні чітких бюджетних параметрів проведення митного пост аудиту, а саме через пріоритет фіскального результату, що полягає у додаткових нарахуваннях основних митних платежів (податок на додану вартість, акцизний податок при ввезенні на митну територію України, ввізне мито) та додаткових платежів (єдиний збір, що збирається за проїзд через державний кордон України, плати за митне оформлення товарів поза робочим часом та поза місцем розташування митного органу та плати за зберігання на митних складах);

4) функціонально-організаційний орієнтир полягає у формуванні структурних територіальних підрозділів Державної митної служби України із

чіткими повноваженнями щодо проведення перевірок в рамках митного пост аудиту;

5) комунікативно-інформаційний орієнтир, що повинен налагоджувати комплексну інформаційну взаємодію із усіма суб'єктами митних правовідносин (суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, громадянами, підрозділами інших контролюючих та державних інституцій, громадськими інституціями тощо).

6) посадово-кадровий орієнтир полягає у створенні ефективного навчально-методичного механізму підготовки фахівців для проведення митного пост аудиту, а також підвищення кваліфікації працівників митних органів щодо проведення зазначених перевірок.

ВИСНОВКИ

За наслідками проведеного дослідження теоретичних, організаційних та правових аспектів проведення в митного контролю в Україні, зробимо наступні висновки та пропозиції:

1. В умовах поширення глобальної пандемії Ковід-19 та війни з Росії переважна більшість зовнішньоторговельних відносин, міжнародної торгівлі, функціонування глобальних торговельних мереж та ланцюжків постачань зазнали великих кризових впливів, що в свою чергу позначилось і на параметрах митного адміністрування загалом та митного контролю зокрема.
2. На сьогодні в Україні розвиток митного контролю відбувається в контексті міжнародних зобов'язань, зокрема в частині виконання угод щодо спрощення міжнародної торгівлі, які саме регламентують і визначають домінінтні орієнтири розвитку митного контролю: розвиток методів митного пост-аудиту; імплементація ризик-менеджменту через вітчизняну систему управління митними ризиками; удосконалення параметрів попереднього контролю (pre-arrival clearance); впровадження повноцінного інституту уповноваженого авторизованого економічного оператора
3. Проведений аналіз практичної діяльності Державної митної служби України та Волинської митниці ДМСУ в останні роки показав доволі високу ефективність проведених процедур митного контролю, що знайшло своє відображення в додаткових донарахуваннях в Державний бюджет України та запобіганню митним деліктам та порушенням митних правил
4. Як на рівні центрального апарату Державної митної служби України, так і на рівні Волинської митниці досить активно в процесі здійснення митного контролю використовується система управління митними ризиками. Це стало можливим після належного нормативно-правового забезпечення цих процесів. Зокрема. діючий Митний кодекс України визначає систему управління ризиками (гл. 52.), регламентує цілі

застосування цієї системи, визначає ризикові об'єкти, а також прописує діяльність митних органів щодо оцінки та управління ризиками (ст.361-363). Митне законодавство на сьогодні дозволяє втілювати вибірковість перевірок (за результатами застосування системи управління ризиками) (ст. 320), залучати фахівців, спеціалістів, експертів для ефективної участі у здійсненні митного контролю (ст. 327), забезпечувати спільний митний контроль (ст. 328) з державними митними інституціями країн-партнерів України тощо.

5. В сучасних умовах не врегульованих залишається нормативно-правове підґрунтя процедур митного пост аудиту, коли контроль ведеться за товарами і транспортними засобами після їх випуску у вільний обіг на митній території України. Відначимо, що у Митному кодексі України визначення терміну «митний пост-аудит» відсутнє, що унеможливорює виконання міжнародних зобов'язань України в цій частині, а також відповідати чинним міжнародним стандартам Всесвітньої митної організації та Європейського Союзу в частині удосконалення митного адміністрування.
6. В плані імплементації зарубіжного досвіду доволі корисним видається досвід митних адміністрацій Франції, Німеччини та Японії щодо розвитку процедур митного пост аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України. Відомості Верховної Ради України. 2012. № 44-45, № 46-47, № 48, ст.552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
2. Митне право. Конспект лекцій. Луцьк, 2017. 311 с.
3. Прокопенко В.В. Виконання митних формальностей при переміщенні товарів через митний кордон України різними видами транспорту : монографія. Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2018. 336 с.
4. *Сучасні виклики забезпечення митної безпеки в Україні*: монографія / за ред. д.е.н., професора А.І. Крисоватого. Тернопіль: Університетська думка, 2020. 414 с.
5. Герчаківський С.Д. Митна справа. Навчальний посібник. Тернопіль: Вектор, 2020. 316 с.
6. Герчаківський С.Д. Митне адміністрування. Навчально-метод. посібник. Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка ЗУНУ», 2020. 352 с.
7. Герчаківський С.Д., Сідляр В.В. Фіскальне регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Навчальний посібник. Тернопіль: Вектор, 2020. 280 с.
8. Прокопенко В.В. Верифікація сертифікатів як додаткова форма митного контролю. *Митна справа*. 2005. № 4. С. 24–29.
9. Прокопенко В.В. Правове регулювання переміщення металобрухту через митний кордон України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2016. С. 71.
10. Управління в митній службі: підручник / Ю.Д. Кунєв, І.М. Коросташова, А.В. Мазур, С.П. Шапошник; за заг. ред. Ю.Д. Кунєва. Київ, 2006. С. 198.
11. Постанова КМУ від 20 березня 2022 р. № 330 «Деякі питання здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, зокрема транспортних засобів, в умовах воєнного стану». URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/deyaki-pitannya-zdijsnennya-mitnogo-kontrolyu-ta-mitnogo-oformlennya-tovariv-zokrema-transportnih-zasobiv-v-u>

12. Постанова Кабінету Міністрів України від 1 березня 2022 р № 174 “Деякі питання пропуску гуманітарної допомоги через митний кордон України в умовах воєнного стану”. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/174-2022-%D0%BF#Text>
13. Наш кордон. Громадський моніторинг перетину кордону в умовах воєнного стану. Випуск 5. Жовтень – 2023. URL : https://www.slideshare.net/IER_Kyiv/5-2023-finalpdf
14. Мазур А. В. Організаційно-правові основи митного контролю в Україні : дис... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2004. К. 2006. 209 с.
15. Гаращук В. М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні: автореферат дис. д-ра юрид. наук: 12.00.07. Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2003. 25 с.
16. Митна енциклопедія: У двох томах. Т.2/: Редкол.: ... І.Г. Бережнюк (відп. ред.) та ін. Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. 536 с. (Митна справа в Україні. Т. 23).
17. Коросташова І. М. Статус митних органів при запровадженні митного контролю. *Проблеми законності*. Респ. міжвідомч. наук. зб. Харків: Нац. юрид. акад. України. 2001. Вип. 47. С. 99-102.
18. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2022 № 474 «Про затвердження Змін до Класифікатора типів декларацій, Класифікатора особливостей переміщення товарів через митний кордон України, Класифікатора документів, сертифікатів, дозволів та додаткової інформації, Класифікатора митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування систем управління ризиками, Класифікатора результатів виконання митних формальностей, що можуть бути визначені за результатами застосування системи управління ризиками, та Класифікатора причин незавершення митного оформлення». URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/>

19. Наказ Міністерства фінансів України від 25.01.2022 № 33 «Про затвердження змін до Класифікатора Державної митної служби України, її територіальних органів та їх структурних підрозділів», спрямовані на актуалізацію процедур митного контролю та оформлення товарів у зв'язку зі змінами у структурі митниць. URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/>
20. Наказ Держмитслужби від 20.07.2022 № 339 «Про затвердження форм звітів та порядків їх складання за напрямом здійснення митного контролю». URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/>
21. Наказ Держмитслужби від 30.09.2022 № 440 «Про затвердження форми Реєстру гарантів та порядку внесення інформації до Реєстру гарантів». URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/>
22. Наказ Держмитслужби від 14.07.2022 № 328 «Про покладання функцій», згідно з яким на митниці, що працюють у звичайному режимі, покладено виконання окремих функцій за напрямом організації митного контролю та оформлення у зв'язку із встановленням простою в роботі окремих митниць. URL : <https://www.mof.gov.ua/uk/>
23. Звіт про результати роботи Державної митної служби України за 2022 рік. URL : <https://customs.gov.ua/publiczna-informatsiia>
24. Звіт про результати роботи Волинської митниці Державної митної служби України за 2022 рік і 9 місяців 2023 року. Електронний ресурс.
25. Ковальова М.Л. Особливості системи управління митними ризиками: світовий та український досвід. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2021. Випуск 35. С.42-46.
26. Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації. *База даних «Законодавство України»*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_003#Text (дата звернення: 11.02.2023).
27. Разумей Г.Ю. Розвиток механізмів електронного управління митними ризиками. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2019. № 3(22). С. 267–276.

28. Система управління ризиками в державній митній справі України : монографія / за заг. ред. О.А. Фрадинського. Хмельницький : НДІ ФП УДФСУ, 2019. 228 с.
29. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15#Text> (дата звернення: 11.02.2023).
30. Про розвиток системи управління ризиками у сфері митного контролю на період до 2022 року. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-2017-%D1%80#Text>
31. Разумей М.М. Розвиток регіонального ризик-менеджменту відповідно до міжнародних стандартів митного контролю. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 1 (63). С. 7-13.
32. Рамкові стандарти безпеки та спрощення міжнародної торгівлі. ВМО, 2005. URL: www.kmu.gov.ua/dmsu/control/uk/publish.
33. Про затвердження Порядку здійснення аналізу та оцінки ризиків, розроблення і реалізації заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю: Наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2015 р. № 684. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1021-15?find=1&text=%EC%E8%F2%ED%E8%E9+%F0%E8%E7%E8%EA>.
34. Про затвердження порядку роботи з модулем «Конструктор профілів ризику» АСМО «Інспектор»: наказ Державної фіскальної служби України від 21.03.2016 № 231.
35. Про затвердження Порядку роботи з модулем «Попередні ВМД» АСМО «Інспектор»: наказ Державної фіскальної служби України від 05.05.2017 № 339.
36. Настюк В.Я. Адміністративно-правові проблеми законодавчого регулювання митної справи в Україні: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2005. 39 с.

37. Необхідність проведення митного огляду визначено АСАУР лише по 6% митних декларацій / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentrv/novini/355451.html>.
38. Несторишен І.В., Туржанський В.А. Профілювання митних ризиків в системі забезпечення митної безпеки України. *Наукові праці КНТУ. Економічні науки*. 2018. № 33. С. 9-16.
39. Брендак А.І. Стратегічні напрями розвитку системи управління митними ризиками в контексті євроінтеграції України. *Державне управління: теорія та практика*. 2017. № 2. С. 57-65.
40. Войцещук А.Д. Вплив інституційних реформ системи митного регулювання на ефективність діяльності митних органів. *Дослідження теоретичних аспектів та розробка системи оцінювання ефективності митних процедур: Збірник тез науково-практичної заочної конференції* (м. Хмельницький, 25 вересня 2014 р.). Хмельницький: Державний науково-дослідний інститут митної справи, 2014. С. 26-30.
41. Войцещук А.Д. Інформаційні технології в забезпеченні в забезпеченні безпеки митного простору України. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. 2017. № 5 (33). С. 84-89.
42. Бортнікова М. Г., Чиркова Ю. Л. Митний пост-аудит в Україні: проблемні аспекти та напрями удосконалення. *Економіка та суспільство*. 2022. №44.
43. Петрик О. А., Мариніч І. О. Роль незалежного аудиту в проведенні постмитного контролю. *Технологічний аудит та резерви виробництва*. 2015. № 1/6(21). С. 57-60.
44. Годованець О. В. Митний контроль: сутність та економічний зміст. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2016. Випуск 20. Частина 1. С. 159-163.
45. Сливка О. Постаудит як форма митного контролю в Україні та його перспективи. *Адміністративне право і процес*. 2018. № 6. С. 201-203.
46. Харкавий М. О. Митний постаудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : дис. ... канд. екон. Наук. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. 228 с.

- 47.Хомутенко А. В. Митний постаудит в Україні: проблемні питання. *Problems of social and economic development of business: collection of scientific articles*. Montreal, Canada : Publishing house “BREEZE”, 2014. Vol. 2.Р. 111–115.
- 48.Формування системи митного аудиту в Україні : монографія за заг. ред. О. М. Вакульчик. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2014. 208 с.
- 49.Івашова Л. М. Основи митного постаудиту : навч. посібник / Л. М. Івашова, Т. С. Єдинак, В. Ю. Єдинак ; вступне слово д.е.н. Пашка П. В. Дніпропетровськ : АМСУ, 2011. 200 с.
50. Батанова Л. О. Митний постаудит в Україні та проблемні аспекти його здійснення в сучасних умовах. *Lex Portus*. 2016. № 1. С. 94–107.
51. Андрушко А. П. Імплементация іноземного досвіду здійснення митного пост аудиту в Україні: проблеми та перспективи. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2017. № 2 (17) С. 214-219.